

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Первомайська філія Національного університету кораблебудування
імені адмірала Макарова
Інженерно-економічний факультет

Кафедра економіки та організації виробництва

«Допущений до захисту»
Завідувач кафедри

«___» _____ 202 р.

Кваліфікаційна робота

на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»

на тему: ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З
ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ (на матеріалах КП «Комунсервіс»)

Виконав: студент _____ групи

_____ **Швед В. Ю.**
(підпис)

Керівник роботи:

(посада, науковий ступень вчене звання)
_____ **Гавриленко Н.В**
(підпис)

Первомайськ – 2020 року

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Первомайська філія Національного університету кораблебудування
імені адмірала Макарова
Інженерно-економічний факультет

Кафедра економіки та організації виробництва

Спеціальність 051 «Економіка»

Освітня програма «Обліково-аналітичне забезпечення економічної діяльності підприємства»

ЗАТВЕРДЖУЮ
Гарант освітньої програми

(підпис)

« ____ » _____ 20__ року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
на здобуття ступеня вищої освіти «магістр»

Студенту Шведу Валерію Юрійовичу
прізвище, ім'я по батькові)

1. Тема роботи Обліково-аналітичне забезпечення операцій з виробничими запасами (на матеріалах КП «Комунсервіс»

Керівник роботи к.е.н., доцент Гавриленко Наталія Вікторівна

Затверджена розпорядженням директора №48 від «08» жовтня 2020 р.

2. Термін подання роботи: 04 грудня 2020 року

3. Вихідні дані по роботі: підручники, монографії, автореферати, періодичні видання, матеріали конференцій, бухгалтерська та фінансова звітність КП «Комунсервіс», первинна документація, Наказ про облікову політику, реєстри фінансового обліку

4. Перелік питань, що належать до розробки (найменування розділів) 1. Теоретичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами; 2. Виробничо-економічна характеристика КП «Комунсервіс»; 3. Шляхи вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами; 4 Охорона праці на КП «Комунсервіс»

5. Перелік презентаційних матеріалів: 1. Еволюція поглядів на категорію «виробничі запаси»: політекономічний аспект; 2. Визначення категорії «запаси»; 3. Визначення терміна «виробничі запаси» в економічній літературі; 4. Місце обліково-аналітичного забезпечення в управлінні запасами; 5. Структура методів фінансового обліку в системі обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами.

6. Консультанти розділів роботи:

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	Гавриленко Н. В.		
2	Гавриленко Н. В.		
3	Гавриленко Н. В.		

7. Дата видачі завдання _____

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ п/п	Назва етапів роботи	Терміни виконання етапів роботи	Примітка
1	Визначення наукового керівника роботи		
2	Вибір теми роботи та її узгодження її з науковим керівником		
3	Складання попереднього плану роботи, узгодження його з науковим керівником		
4	Збір статистичної інформації		
5	Вивчення друкованих та електронних джерел, економічних реалій, методичних та наукових видань з теми роботи		
6	Систематизація інформації та складання розгорнутого плану роботи, затвердження його науковим керівником		
7	Розробка теоретичного розділу		
8	Розробка аналітичного розділу		
9	Розробка проектного розділу		
10	Розробка четвертого розділу		
11	Розробка вступу, висновків, списку використаної літератури та додатків		
12	Редагування рукопису роботи магістра та ознайомлення з ним наукового керівника		
13	Розробка проєкту демонстраційного матеріалу та доповіді		
14	Усунення зауважень наукового керівника та завершення роботи		
15	Подання рукопису кваліфікаційної роботи, презентаційного матеріалу на попередній захист		
16	Подання роботи рецензенту та отримання рецензії		
17	Захист роботи перед атестаційною комісією		

Студент

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ініціали)

Керівник роботи

_____ (підпис)

_____ (прізвище, ініціали)

Анотація

Кваліфікаційну магістерську роботу присвячено проблемі удосконалення обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами. В роботі вивчено сутність обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами, її структуру, розкриті питання формування інформаційної бази підприємства; розкриті проблеми орієнтації результатів аналізу на підвищення ефективності обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами.

Проведено аналіз фінансово-господарської діяльності досліджуваного підприємства, вивчено динаміку показників прибутковості, платоспроможності, оцінено фінансові результати діяльності підприємства за два останніх роки. Також проаналізовано ефективність використання виробничих запасів.

За результатами здійсненого у магістерській роботі дослідження запропоновано заходи покращення обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами, серед яких: наказ про облікову політику, відкриття субрахунків другого та третього порядку, графік документообігу, удосконалення робочого плану рахунків в умовах нормативного обліку. Запропоновано заходи покращення аналітичного обліку за окремими статтями виробничих витрат, що сприятиме зростанню ефективності облікової роботи підприємства.

Ключові слова: виробничі запаси, собівартість, матеріальні витрати, обліково-аналітичне забезпечення, облік, аналіз, контроль.

Annotation

Master's degree qualifying work is devoted to the problem of improving the accounting and analytical support of operations with inventories. The essence of accounting and analytical support of operations with production stocks, its structure, the opened questions of formation of information base of the enterprise are studied in the work; The problems of orientation of the results of the analysis on increase of efficiency of accounting and analytical maintenance of operations with production stocks are opened. The analysis of financial and economic activity of the researched enterprise is carried out, the dynamics of indicators of profitability, solvency is studied, the financial results of activity of the enterprise for two last years are estimated. The efficiency of the use of production stocks is also analyzed. According to the results of the research carried out in the master's thesis, measures to improve the accounting and analytical support of operations with inventories are proposed, among which: the order of the accounting policy, the opening of the sub-account of the second and second. Measures to improve the analytical accounting for certain items of production costs are proposed, which will help increase the efficiency of the accounting work of the enterprise.

Keywords: inventories, cost, material costs, accounting and analytical support, accounting, analysis, control.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	6
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ.....	11
1.1 Сутність виробничих запасів як економічної категорії	11
1.2 Сутність обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами в управлінні підприємницькою діяльністю	22
1.3 Аналіз ефективності використання виробничих запасів.....	42
Висновки до першого розділу	48
РОЗДІЛ 2 ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА КП «КОМУНСЕРВІС».....	51
2.1 Загальна характеристика КП «Комунсервіс».....	51
2.2 Оцінка фінансового стану КП "Комунсервіс".....	55
2.3 Аналіз ефективності використання виробничих запасів КП «Комунсервіс».....	61
Висновки до другого розділу	67
РОЗДІЛ 3 ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ	69
3.1 Організація облікового забезпечення операцій з виробничими запасами на КП «Комунсервіс».....	69
3.2 Шляхи вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами на КП «Комунсервіс».....	77
Висновки до третього розділу	94
РОЗДІЛ 4 ОХОРОНА ПРАЦІ НА КП «КОМУНСЕРВІС».....	99
4. 1 Аналіз санітарно-гігієнічних умов та охорони праці на підприємстві КП «Комунсервіс».....	99
4.2. Основні напрямки поліпшення умов праці, на підприємстві КП «Комунсервіс».....	101
Висновки до четвертого розділу	104

ВИСНОВКИ.....	106
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	113
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У процесі господарської діяльності споживається значна кількість різноманітних видів виробничих запасів. Основну роль в організації їх руху на всіх етапах придбання, оприбуткування, зберігання, відпуску, використання на різні цілі відіграє обліково-аналітичне забезпечення операцій з виробничими запасами. Облік виробничих запасів повинен забезпечувати дієвий контроль за своєчасністю їх надходження, дотриманням норм, виявити невраховані лишки, стежити за правильністю використання виробничих ресурсів, вчасно надавати необхідну інформацію для цілей управління. Інформація про дотримання кожною господарською одиницею режиму економії повинна формуватися з системи бухгалтерського обліку. Особлива роль бухгалтерського обліку полягає в тому, щоб достовірно і оперативно виявляти невраховані резерви виробничих запасів, використання яких забезпечить одночасно зниження собівартості продукції і збільшення прибутку. Облік повинен сприяти поліпшенню планування використання матеріально-виробничих запасів, забезпечити достовірне включення вартості спожитих запасів у витрати господарської діяльності і їх списання. У зв'язку з цим, обліково-аналітичне забезпечення операцій з виробничими запасами, його вдосконалення, підвищення оперативності будь-яким господарюючим суб'єктом завжди є нагальною потребою. В зв'язку з цим, необхідність дослідження питань, пов'язаних з обліково-аналітичним забезпеченням операцій з виробничими запасами обумовили вибір теми магістерської роботи та її актуальність.

Майже всі процеси господарської діяльності відбуваються завдяки руху виробничих запасів. Їх нестача на будь-якій стадії кругообігу може призвести до порушення безперервності і ритмічності виробництва та обігу. У той же час наявність надлишків матеріально-виробничих запасів може вплинути на зниження ефективності виробництва, створюють напруженість в постачанні. Виходячи з вищесказаного, від ефективності операцій з виробничими

запасами (обсягом, структурою, оборотністю і т.п.) безпосередньо залежить доля господарюючих суб'єктів, їх фінансовий стан. У зв'язку з цим обліково-аналітичному забезпеченню операцій з виробничими запасами належить провідна роль в забезпеченні їх раціонального використання та збереження. Випадкове або навмисне спотворення інформації про кількість або оцінки даних по виробничих запасах миттєво позначається як на фінансових результатах, через те, що впливає на визначення собівартості проданої продукції, так і на балансі в цілому. Разом з цим, відсутність достовірної інформації про кількість, стан і вартісну оцінку запасів негативно впливає на фінансовий стан підприємства, оскільки, по-перше, адміністрація господарюючого суб'єкта втрачає можливість адекватно планувати його діяльність; по-друге, спотворюються показники фінансового стану підприємства, і зовнішні користувачі звітності, не можуть об'єктивно судити про рентабельність і платоспроможність господарства; по-третє, відбувається спотворення сум податкових зобов'язань, що завжди призводить до накладення штрафних санкцій і погіршує фінансовий стан підприємства.

Актуальність теми магістерської роботи, невирішеність деяких питань, відсутність методичних рекомендацій з організації обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами господарюючих суб'єктів і одночасно, затребуваність практикою конкретних методик визначили коло досліджуваних питань, мету і завдання роботи.

Актуальність поставленої проблеми підтверджується значною увагою до неї вітчизняних та зарубіжних вчених.

Ступінь розробленості проблеми. Значний внесок у вивчення теорії, організації та методики обліку операцій з виробничими запасами й аналізу їх ефективності здійснили такі вітчизняні вчені-економісти, як Ф. Ф. Бутинець, К. Л. Багрій, Н.А. Гура, Г.П. Голубнича, Н.І. Дорош, Б.А. Засадний, Т.Г. Мельник, М. С. Білик, Т. А., Довга, Г. І. Кіндрацька, О. Я. Кобилюх, О. А. В. В. Сироїжко та інші. Досліджували ці питання у своїх працях також

зарубіжні науковці: Аврова І.А., Белобжецький І.А., Друрі К., Нідлз Б., Палій В.Ф., Шпіг А.А., Штейман М.Я.

Гідно оцінюючи науковий внесок названих вчених, слід зазначити, що питання комплексного обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами не розроблені в достатній мірі. Залишаються дискусійними і вимагають додаткових досліджень деякі аспекти нормативно-правового регулювання обумовлених операцій в бухгалтерському обліку. Зокрема, це стосується уточнення понятійного апарату виробничих запасів, удосконалення методики обліку виробничих запасів відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) та Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ), формування процедур аналітичного обліку виробничих запасів, оптимізації їхньої структури. Недостатньо розкриті питання формування інформаційної бази, організації та проведення аналізу виробничих запасів, проблеми орієнтації результатів аналізу на підвищення ефективності управління в сфері операцій з виробничими запасами. Залишаються без належної уваги питання організації і методики формування обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами.

Недостатня теоретична і методична розробленість даної проблеми, її актуальність і зростаюча практична значущість визначили вибір теми і основні напрямки дослідження кваліфікаційної роботи.

Мета і завдання дослідження. Мета роботи полягає в комплексному дослідженні теоретичних і організаційно-методичних основ обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами та розробці рекомендацій щодо вдосконалення їх обліково-аналітичного забезпечення.

Відповідно до мети кваліфікаційної роботи поставлено такі **завдання** теоретичного і прикладного характеру:

- визначити основні історичні етапи визначення суті економічної категорії «виробничі запаси»; висвітлити економічну сутність виробничих запасів в системі бухгалтерського обліку; з'ясувати вплив трактування

операцій з виробничими запасами на становлення їх обліково-аналітичного забезпечення;

- дослідити взаємодію бухгалтерського обліку і економічного аналізу в системі обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами;

- виявити й узагальнити вплив організаційних аспектів обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами на результати їх бухгалтерського обліку і економічного аналізу;

- проаналізувати фінансовий стан досліджуваного підприємства та надати його виробничо-економічну характеристику;

- охарактеризувати стан обліково-аналітичного забезпечення операцій виробничими запасами;

- розробити рекомендації щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами.

Предметом дослідження стали теоретичні аспекти, методичні та практичні питання, пов'язані з формуванням системи обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами.

Об'єктом дослідження обрано існуючу практику обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами КП «Комунсервіс».

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження послужив діалектичний підхід до явищ і процесів господарського життя. У процесі дослідження застосовувалися процесний і системний підходи по досліджуваним проблемам, загальнонаукові методи: спостереження, порівняння, аналіз і синтез, індукція і дедукція, історико-логічний, економіко-статистичний, монографічний, а також прийоми апробування.

Теоретичну базу кваліфікаційної роботи склали наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами; законодавчі та нормативні

акти з регулювання бухгалтерського обліку в Україні; стандарти обліку і звітності; матеріали науково-практичних конференцій.

Інформаційною базою роботи послужили методичні та інструктивні матеріали Міністерства фінансів України з питань організації бухгалтерського обліку, аналітичні матеріали в періодичній пресі, монографічній та іншій науковій літературі, експертні розробки вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів, а також результати, отримані нами у процесі спостережень і впроваджувальної діяльності.

Апробація результатів дослідження. Основні положення і результати магістерського дослідження доповідались і обговорювались на конференціях: Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасний маркетинг: стратегічне управління та інноваційний розвиток» «Проблеми розвитку регіонів: промисловий і економічний аспект» (м. Харків, 15 жовтня 2020 р.); V Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми використання потенціалу економіки країни: світовий досвід та вітчизняні реалії» (м. Дніпро, 28 листопада 2020).

Результати дослідження можуть бути використані в процесі удосконалення обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами КП «Комунсервіс».

Структура і обсяг кваліфікаційної магістерської роботи. Робота складається зі вступу, чотирьох розділів, висновків та списку використаної літератури. Загальний обсяг магістерської роботи становить ____ сторінок, до складу яких входить ____ рисунків та ____ таблиць. Список використаних джерел містить ____ найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ

1.1 Сутність виробничих запасів як економічної категорії

Перш ніж перейти до розгляду особливостей обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами, слід з'ясувати економічну сутність цієї категорії. Суб'єкти господарської діяльності різних форм власності та галузей економіки в ході господарської діяльності, використовують виробничі запаси. Важливість даного активу в складі майна будь-якого господарюючого суб'єкта підтверджена багатьма відомими вченими. Окрім цього, запаси займають домінуючу позицію у структурі витрат підприємств в будь-якій сфері господарювання.

В літературі економічного спрямування термін «запаси» з'явився лише при реформуванні бухгалтерського обліку України, яке було здійснене для вдосконалення його міжнародних стандартів.

Наукові та літературні джерела мають різні визначення щодо даної категорії, а саме визначають виробничі запаси, як виробничі або матеріальні ресурси, залежно від того, який підхід застосовується: бухгалтерський чи економічний.

Науковці-економісти різних часів і економічних шкіл досліджували і нині досліджують проблеми розвитку виробничих запасів та завжди шукають шляхи вдосконалення їх обліку, контролю та аналізу. Основою гіпотезою нашого дослідження є питання про економічне походження та природу виробничих запасів які завжди відносились до чисельності найбільш складних та гострих. Компіляція законодавчих норм і різноманітних точок зору вчених дозволяє висвітлити найбільш повне визначення досліджуваного об'єкта.

В спеціальних економічних джерелах поняття „виробничі ресурси” з’явилося ще в 70-80-х роках минулого століття. Зокрема, під виробничими ресурсами розуміється сума складових ресурсів основних засобів, матеріальних і трудових ресурсів [1, с.7]. Поняття “виробничі ресурси” міцно укоренилося в науковому лексиконі, хоча в економічній науці присутні різні визначення цього поняття. Ресурси – це природні та соціальні сили, які можуть бути застосовані у виробництві. Фактори ж виробництва являють собою вже реально залучені в процес виробництва ресурси [2, с.48].

В науково-широковідомому довіднику “Інструментарій економічної науки та практики” під виробничими ресурсами розуміється “сукупність трудових та матеріальних ресурсів, а також основних фондів, які залучені в процес виробництва для створення споживчих вартостей” [3, с.121]. Хачатуров Т.С. включає до виробничих ресурсів “діючі кінетичні виробничі сили, тобто робочу силу і засоби виробництва, які приймають участь у виробничому процесі, і виробничі сили, що не залучені у виробничий процес, тобто потенціальні, ще не використовувані трудові ресурси, природні багатства і засоби виробництва” [4, с.56-57]. Терещенко Т.А. та Романюк Т.П. виділяють три форми запасів: виробничі, товарні та транспортні. Виробничі запаси – це матеріальні цінності, що знаходяться на складі підприємств виробничої сфери і призначені для подальшого використання; товарні запаси – матеріальні цінності, які знаходяться на складі, але призначені для продажу. Ці два види запасів називають складськими [5, с.5].

Найбільш повно категорії ресурсів розкрили американські професори К. Макконелл та С. Брю [6]. Вони виділяли декілька різновидів виробничих ресурсів. До першого виду належить земля, куди відносяться всі природні ресурси, які застосовуються у виробничому процесі. До другого – капітал, який охоплює всі засоби виробництва, тобто всі види інструментів, обладнання, машин, складські і транспортні засоби, а також збут і т.п. Третій вид – це праця, яка включає всі фізичні та розумові здібності людей, що

застосовуються у виробництві товарів та послуг, крім підприємницьких здібностей людини, які належать до четвертого виду.

П'ятий – це фінансовий капітал, куди відносяться гроші та монетарні активи, які нічого не виробляють, і тому, на їхню думку, не вважаються економічним ресурсом. Отже, такі види виробничих ресурсів як земля і капітал належать до матеріальних ресурсів, а праця і підприємницький талант – до людських ресурсів.

Матеріальні ресурси функціонують у виробничій сфері й створюються в виробничих підрозділах підприємства, де безпосередньо ведеться виробничогосподарська діяльність. Разом з основними фондами виробничого направлення матеріальні ресурси вживаються з загальним поняттям “виробничі ресурси”, що обумовлюється їх однаковою економічною роллю як засобів виробництва.

Засоби праці – це річ або комплекс речей, за допомогою яких людина діє на той чи інший предмет. Людина користується механічними, фізичними, хімічними якостями речей для того, щоб у відповідності зі своєю ціллю застосувати їх як засіб впливу на інші речі. Всезагальними засобами праці є робочі будівлі, канали, шляхи і т.д. До предметів праці відносяться всі дані природою предмети праці і земля (з економічної точки зору до неї відноситься і вода) – всезагальний предмет праці. Якщо предмет праці вже профільтований попередньою працею, то він називається сирим матеріалом [7, с.47]. До сирих матеріалів належить, наприклад, сталь, бавовна, зерно і т.п. В промисловості, як зазначає Л.В. Ліберман, предмети праці виступають як запаси сировини, матеріалів, напівфабрикатів, тобто у вигляді продуктів минулої праці, які споживаються протягом одного виробничого циклу [8, с.8].

Сучасні українські та західні вчені [9, с.35; 10, с.300; 11, с.360] вважають, що предмети праці є складовими елементами процесу виробництва, без яких не відбувається ні виготовлення продукції, ні виконання робіт, ні надання послуг. Крім того, на відміну від засобів праці,

предмети праці беруть участь у процесі виробництва лише один раз і повністю, протягом одного робочого періоду, переносять свою вартість на продукти праці (готові вироби). Предмети праці поділяють на сировину й основні матеріали, допоміжні матеріали, комплектуючі вироби, паливо; запасні частини; напівфабрикати; тару й тарні матеріали, незавершене виробництво [9, с.35]

Для більш глибокого розуміння сутності виробничих запасів нами проаналізовані точки зору як вітчизняних так зарубіжних вчених, серед яких є і українські, російські, білоруські науковці: В.О Каменський [12], І.І Агапова [13], І.С Потапова [14], П.І Юхименко [15], К.Ю Циганков [16].

В результаті аналізу точок зору авторів можна зробити висновок про такі базові погляди на особливості виробничих запасів, що визначають їх важливу роль в будь-якій господарській діяльності:

- в розгляді визначень поняття «виробничі запаси» різного часу можна побачити нові факти дійсності;
- кожен вчений-науковець мав свої підходи, напрямки у вивченні та дослідженні теорії, і тому існує значна імовірність розходження думки на економічну сутність запасів.

В таблиці 1.1 наведено трактування поглядів вчених різних часів і економічних шкіл на сутність категорії «запасів».

Таблиця 1.1

Трактування поглядів вчених щодо економічної сутності категорії
«виробничі запаси»

Вчений	Джерело	Підходи щодо економічної сутності поняття «виробничі запаси»
Маргуліс А.Ш	Маргуліс А.Ш. Бухгалтерский учёт в отраслях народного хозяйства / А.Ш. Маргулис. – 6-е изд., перераб. – М.: Финансы, 1979. – 414 с.	До предметів праці відносить сировину, основні і допоміжні матеріали, паливо, напівфабрикати і незавершене виробництво

		Продовження таблиці 1.1
П.Т. Саблук	Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 422 с.	Під виробничими запасами розуміє запаси засобів виробництва, які знаходяться в складах суб'єкта господарювання і необхідні для забезпечення безперервного виробничого процесу, причому це лише ті предмети праці, які ще не задіяні у процесі виробництва і зберігають свою натурально-речову форму
В. Стівенсон	Стивенсон Вильям Дж. Управление производством / Пер. с англ. – М.: ООО «Издательство Лаборатория Базовых знаний», ЗАО «Издательство БИНОМ», 1998. – 298 с	Під матеріальновиробничими запасами розуміє “резерв матеріальних цінностей підприємства”
Р.Б. Чейз, Еквілайн Н.Дж. та Р.Ф. Якобс	Чейз Р.Б., Эквилайн Н.Дж., Якобс Р.Ф. Производственный и операционный менеджмент. 8-е изд. / Пер.с англ. – М.: Издательский дом «Вильямс», 2001. – 704 с	Визначають товарно-матеріальний запас як “запас якого-небудь ресурсу або предметів, що використовуються в організації.” Крім того підрозділяють виробничі запаси на сировину, готову (кінцеву) продукцію, комплектуючі, допоміжні матеріали і незавершене виробництво
Ф.Ф. Бутинець	Бухгалтерський словник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2001. -224 с	Виробничі запаси являють собою: “а) сукупність всіх матеріалів, які має підприємство; б) придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві; в) частина оборотних засобів на підприємстві, ще не залучених до процесу виробництва і таких, що не надійшли на робочі місця; г) матеріальні елементи виробництва, які одноразово та повністю переносять свою вартість на новостворений продукт”
Беляєв Ю.Я.	Автоматическое оптимальное оперативное управление материальными запасами предприятий / Ю.А. Беляев. – М.: МИНХ, 1998. – 228 с	під запасами розуміє “предмети праці, які в процесі виробництва перетворюються в ті чи інші продукти, або готову продукцію, призначену для особистого чи виробничого споживання”. Далі він пропонує “в більш широкому розумінні під запасами розуміти виробничі потужності і запасне устаткування, обслуговуючий персонал і транспортні засоби, готівку і бібліотечні фонди, рівень технічної і практичної підготовки спеціалістів, надійність технічних засобів і т.д. і т.п.”

Дослідивши значну кількість наукових праць, було виявлено, що ряд авторів до виробничих запасів як частини засобів праці не відносять МШП та незавершене виробництво.

Для з'ясування цього питання слід керуватися діючими нормативно-правовими актами України. Так, одним із основних нормативних документів, до якого слід звернутися є Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, яка затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 [17] в склад синтетичного рахунку 20 "Виробничі запаси" МШП не включає, а відводить окремий 22-й рахунок „Малоцінні швидкозношувані предмети” для малоцінних швидкозношуваних предметів строком служби не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року та субрахунок 112 „Малоцінні необоротні матеріальні активи” для відображення малоцінних швидкозношуваних предметів строком служби більше одного року. Хоча в цілому рахунки класу 2 „Запаси” призначені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів [18].

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності визначає положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

Відповідно до зазначеного Положення під запасами розуміють активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- знаходяться в процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

– утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, а також управління підприємством [18].

Виробничі запаси визнаються активом, якщо існує вірогідність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, і їх вартість може бути достовірно визначена.

Структуру П(С)БО 9 «Запаси» представлено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Структура П(С)БО 9 «Запаси»

Розділи	Зміст
П.1-4. Загальні положення	Визначається сфера дії положення та терміни, що в ньому використовуються.
П.5-15. Визначення та первісна оцінка запасів	Наводиться порядок визнання запасів активами, склад запасів для цілей бухгалтерського обліку, порядок визнання первісної вартості запасів при їх надходженні.
П.16-23. Оцінка вибуття запасів	Характеризуються методи оцінки при вибутті запасів, порядок списання вартості МШП.
П.24-28. Оцінка запасів на дату балансу	Наводиться порядок оцінки запасів на дату складання звітності та уцінки запасів.
П.29. Розкриття інформації про записи у примітках до бухгалтерської звітності	Визначається інформація, яка обов'язково наводиться в примітках до фінансової звітності

Загальні положення дають визначення таких термінів як запаси, чиста вартість реалізації запасів. В стандарті дається класифікація запасів, на які розповсюджуються норми П(С)БО 9 «Запаси». В стандарті обумовлено визнання та первісна оцінка запасів, оцінка вибуття запасів, оцінка запасів на дату складання балансу. Окремим розділом визначено розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності.

У виробничому процесі використовують велику кількість матеріалів. Вихідним моментом побудови їх обліку є класифікація. Для обліку виробничих запасів в умовах реформування економіки набуває особливої актуальності класифікація у зв'язку з потребою отримання точної і достовірної інформації.

Для правильної організації обліку запасів важливе значення має їх науково обґрунтована класифікація. Запаси можна класифікувати за наступними ознаками (табл. 1.2).

Таблиця 1.2.

Характеристика основних видів запасів

№ з/п	Класифікаційні групи запасів	Вид запасів	Характеристика
1	2	3	4
1	За призначенням і причинами утворення	Постійні	Частина виробничих і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками
		Сезонні	Запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи при сезонному транспортуванні
2	За місцем знаходження	Складські	Запаси, що знаходяться на складах підприємства
		У виробництві	Запаси, що знаходяться в процесі обробки
		В дорозі	Продукція, що відвантажена споживачу, і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі
3	За рівнем наявності на підприємстві	Нормативні	Запаси, що відповідають запланованим обсягам запасів, необхідним для забезпечення безперебійної роботи підприємства
		Понаднормові	Запаси, що перевищують їх нормативну кількість
4	За наявністю на початок і кінець звітного періоду	Початкові	Величина запасів на початок звітного періоду
		Кінцеві	Величина запасів на кінець звітного періоду
5	Відносно до балансу	Балансові	Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі
		Позабалансові	Запаси, що не належать підприємству, і знаходяться у нього через певні обставини
6	За ступенем ліквідності	Ліквідні	Виробничі та товарні запаси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів
		Неліквідні	Виробничі та товарні запаси, які неможливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів
7	За походженням	Первинні	Запаси, що надійшли на підприємство від інших підприємств і не підлягали обробці на даному підприємстві
			Продовження таблиці 1.2

		Вторинні	Матеріали та вироби, що після первинного використання можуть застосовуватися вдруге у виробництві (відходи виробництва та споживання продукції)
8	За обсягом	Вільні	Запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві
		Обмежені	Запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві
9	За сферою використання	У сфері виробництва	Запаси, що знаходяться у процесі виробництва (виробничі запаси, незавершене виробництво)
		У сфері обігу	Запаси, що знаходяться у сфері обігу (готова продукція, товари)
		У невиробничій сфері	Запаси, що не використовуються у виробництві
		Запаси виробничі (предмети та засоби праці)	Запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, напівфабрикатів власного виробництва, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива, запчастин, тари і тарних матеріалів, МШП
10	За структурою і складом	Запаси незавершеного виробництва	Частина продукції, що не пройшла всіх стадій обробки та не прийнята відділом технічного контролю (ВТК)
		Запаси готової продукції	Продукція, закінчена виробництвом, що прийнята ВТК і знаходиться на складі
		Запаси товарні (продукти праці)	Товари, що знаходяться у сфері обігу, а також продукція, що знаходиться в дорозі

Наведена класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань обліку та контролю запасів, серед яких:

- раціональне визначення одиниці обліку запасів та формування номенклатури-цінника;
- достовірне визначення первісної вартості запасів;
- визначення умов переоцінки запасів на дату балансу та методів їх оцінки вразі вибуття;
- відображення на рахунках обліку операцій з надходження і вибуття запасів та точне визначення залишків запасів;

– розкриття інформації про запаси у примітках до фінансової звітності [9, с. 243].

У зв'язку з прийняттям в Україні національних стандартів бухгалтерського обліку, які узгоджені з міжнародними, доцільним є використання термінів, які прийняті Положенням (стандартом) №9 «Запаси»: запасами - активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Синтетичний облік наявності і руху виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси».

Характеристику рахунку 20 «Виробничі запаси» представлено на рисунку 1.1.



Рис. 1.1. Характеристика рахунку 20 «Виробничі запаси»

За дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси» та його субрахунків відображають надходження відповідних запасів на підприємство та

збільшення їх вартості в результаті дооцінки, за кредитом - витрати на виробництво, відпуск в переробку, на сторону, а також зменшення вартості запасів внаслідок уцінки.

У результаті дослідження встановлено, що в умовах різного тлумачення сутності окремих господарських операцій фінансовим і податковим обліком застосування окремих можливостей, наданих національними положеннями (стандартами) щодо організації та методики обліку запасів на підприємствах не має достатньої ефективності. Наприклад, у фінансовому обліку вартість вибуття запасів унаслідок неможливості визнання їх активами відображається у витратах підприємства, а у податковому обліку – не впливає на об'єкт оподаткування податком на прибуток.

Згідно Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», до первісної вартості запасів, окрім вартості придбання, включаються окремі елементи, що потребують розподілу, наприклад: вартість витрат на заготівлю, вантажно-розвантажувальні роботи, вартість транспортування запасів до місця їх використання (ТЗВ) та інші витрати, які пов'язані з придбанням запасів та доведенням їх до стану, придатного для використання у запланованих цілях [18].

Визначення поняття “запаси” подано в П(С) БО 9 “Запаси” [18], відповідно до п.4 якого, запаси – це активи, які утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

При цьому у відповідності з Законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” [19], активи – це ресурси, контрольовані підприємством внаслідок минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

З дослідження видно що на сьогодні відсутнє єдине чітке визначення поняття «запаси». Кожна теорія породжує невизначеність трактування даного поняття та суміжних з ним термінів і ще більше ускладнює процес його обліку. Тому дана економічна категорія завжди перебуває в русі, потребує постійного подальшого дослідження як з облікового, так і економічного боку.

Здійснивши дослідження провідних вчених, можна побачите те що термін «виробничі запаси» є дискусійним і трактується в літературі і наукових виданнях неоднозначно. Кожен з науковців трактував поняття по-різному, проте дослідження показують що виробничий потенціал без засобів виробництва є неможливим.

Але у теоретичному мислені виробничі запаси належать до предметів праці, які беруть участь у виробничому процесі, і перетворюють свою вартість на готову продукцію.

1.2 Сутність обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами в управлінні підприємницькою діяльністю

Будь-який господарюючий суб'єкт провадить свою діяльність з метою отримання прибутку, матеріальних або будь-яких інших вигод. Щоб визначити доцільність і вигідність даного виду діяльності в першу чергу необхідно знати, який обсяг коштів буде витрачено на виробництво продукту або послуги. Разом з тим важливою є інформація про наявність на складах товарів, напівфабрикатів або матеріалів, необхідних для функціонування підприємства, які можуть бути об'єднані в категорію «виробничих запасів». Виробничі запаси є основним (після грошових коштів) оборотним активом більшості підприємств, що відносяться до торгової і виробничої сфер. Запаси представляють собою один з найважливіших факторів забезпечення сталості та безперервності відтворення. Оскільки виробничі запаси є основною матеріальною складовою виробничого циклу,

їх облік і аналіз виключно важливі для осіб, відповідальних за прийняття управлінських рішень на всіх рівнях. У більшості галузей виробничі запаси також є основною складовою прямих матеріальних витрат, окремо враховуються у складі собівартості продукції або собівартості продажів.

Обліково-аналітичне забезпечення операцій з виробничими запасами - важлива і значуща підсистема, яка входить в загальну систему обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством. Висока значимість даної підсистеми зумовлена тим, що виробничі запаси відіграють важливу роль у господарській діяльності підприємств, займають значну частину в оборотному капіталі підприємств.

Великі запаси призводять до зростання рівня витрат, спрямованих на зберігання та контроль за виробничими запасами. Але в той же час, відсутність або нестача запасів може призвести до неможливості виконати замовлення, а як наслідок цього відбувається втрата прибутку або клієнтів.

Вивченням системи обліково-аналітичного забезпечення управління запасами займалися такі вчені-економісти, як А.Д. Шеремет, М.В. Мельник, В.І.Петрова, Е.І. Крилов, Н.Я. Дем'яненко та інші. В їх роботах розглянуто теоретичні та прикладні аспекти обліково-аналітичного забезпечення управління матеріально-виробничими запасами.

Система обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами - це сукупність облікових даних і інформації, яку отримують в результаті аналізу цих даних. Вся отримана інформація необхідна для прийняття управлінських рішень щодо запасів підприємства. Управлінські рішення в області запасів є діяльністю, спрямованою на зниження витрат підприємства, які пов'язані з процесами зберігання, транспортування і споживання матеріалів. Скорочення даних витрат здійснюється за допомогою безперервного обліку і контролю запасів. Система обліково-аналітичного забезпечення управління запасами входить в систему управління запасами, оскільки є інформаційним зв'язком, який забезпечує взаємодію між елементами системи управління запасами.

Обліково-аналітичне забезпечення операцій з виробничими запасами ґрунтується на єдності планування, обліку, аналізу і контролю, які формують загальний інформаційний простір. На рисунку 1.2 представлено місце системи обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами в прийнятті управлінських рішень в області запасів.

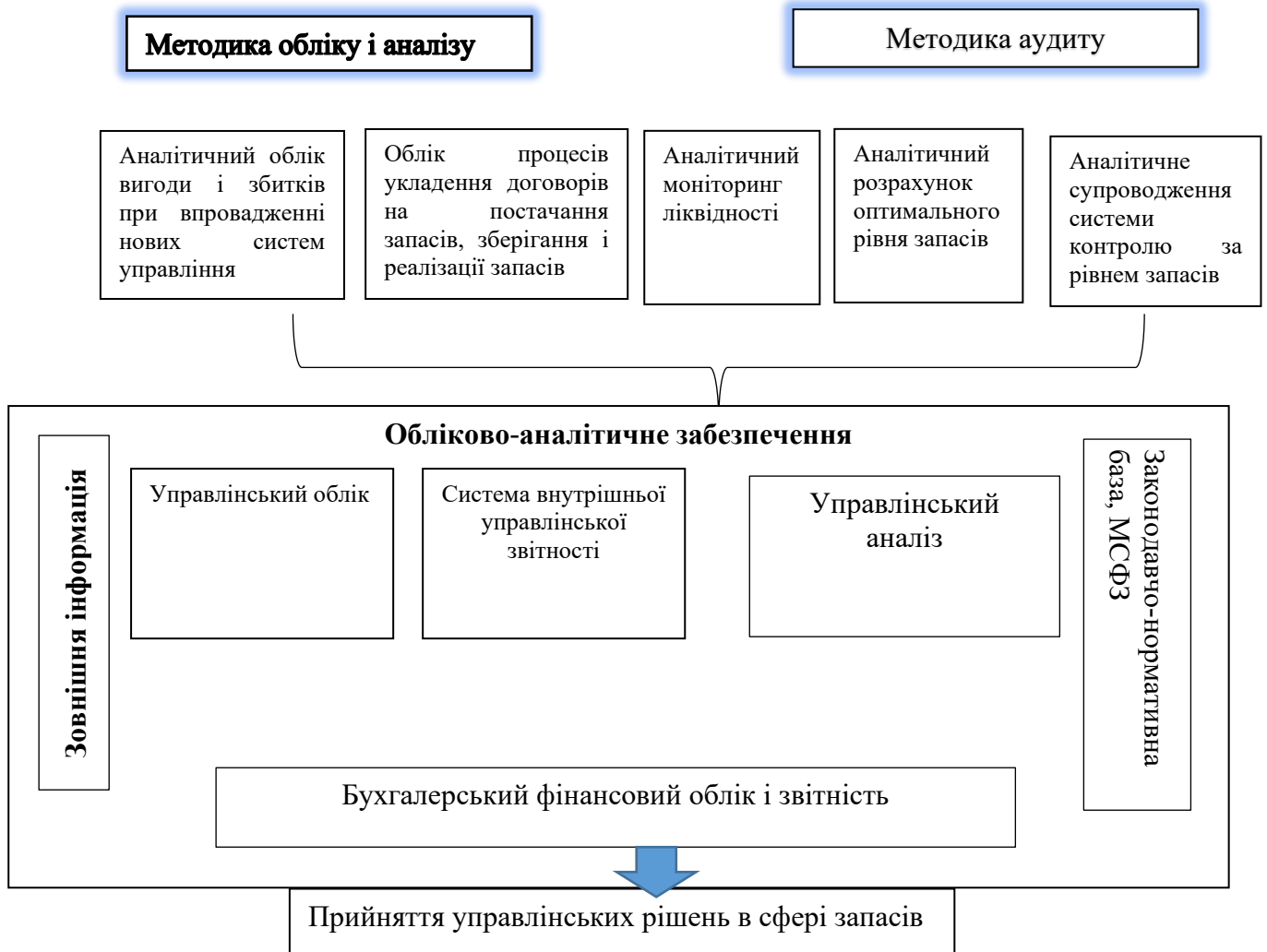


Рисунок 1.2 Місце обліково-аналітичного забезпечення в управлінні запасами

Система обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами покликана здійснювати ряд найважливіших завдань на підприємстві:

- спостереження, оцінка і прогноз ліквідності та поточної платоспроможності;

- визначення оптимального рівня запасів на підприємстві;
- нормування запасів;
- контроль за рівнем запасу;
- виявлення і аналіз відхилень норм і планових значень рівня запасу від фактичних;
- аналітичний розрахунок вигоди і збитків при впровадженні нових систем управління запасами.

Розпочати наше висвітлення сутності обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами, слід з того, як запаси визначаються згідно з чинним законодавством. Передусім, звичайно ж, ідеться про спеціальний стандарт обліку. Згідно з п. 4 П(С)БО 9 запасами є активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

При цьому, слід відмітити, що визнавати запаси активами можна тільки в тому випадку, якщо дотримуються такі стандартні умови (п. 5 П(С)БО 9, п. 2.1 Методрекомендацій № 2):

- 1) підприємству перейшли ризики і вигоди, пов'язані з правом власності або правом повного господарського відання (оперативного управління) на придбані (отримані) запаси;
- 2) підприємство здійснює управління запасами та контроль над ними;
- 3) існує ймовірність отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з використанням запасів;
- 4) вартість запасів може бути достовірно визначена.

Особливістю запасів є те, що вони належать до оборотних активів.

В даний час вирішення питань облікового відображення операцій з виробничими запасами неможливо без використання принципів МСФЗ, як певної облікової концепції, в рамках якої досліджується сутність і зміст поняття виробничих запасів. Це обумовлено тим, що специфічне трактування виробничих запасів міжнародними стандартами багато в чому визначає методологію обліку конкретних фактів господарського життя і підхід до з'ясування реальної картини фінансового стану господарюючого суб'єкта в його фінансовій звітності.

В Україні методологія обліку запасів, як ми вже згадували, викладена в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [18], який розроблений на основі Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [20]. В таблиці 1.3 наведено порівняння основних положень національних та міжнародних стандартів з обліку запасів.

Таблиця 1.3

Порівняння національних та міжнародних стандартів з обліку запасів

Ознака порівняння	П(С)БО 9 «Запаси» України[18]	МСБО 2 «Запаси» [20]	МСФЗ для МСП Розділ 13 «Запаси» [21]
1.Сфера застосування	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності. Застосовуються підприємствами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які за законодавством складають фінансову звітність за МСФЗ).	Визначає повний перелік методологічних основ обліку і складання звітності (об'єднує базові положення МСФЗ).	Визначає повний перелік методологічних основ обліку і складання звітності малими та середніми підприємствами. Методиці обліку запасів присвячено окремий Розділ 13.
2. Визначення запасів	Активи, які: утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;	Активи, які: а) утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу; б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу або в) існують у формі	Запаси – це активи, які: а) утримуються для продажу в ході звичайної діяльності; б) перебувають у процесі виробництва, продажу або в) існують у формі основних чи

	утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством	основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.	допоміж-них матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.
4. Склад запасів	Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають: сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб; незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів; готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом; товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) і утримуються з метою подальшого продажу; МШП, що використовуються протягом не більше 1 року або нормального операційного циклу, якщо він більше 1 року; поточні біологічні активи, а також сільгосп. продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.	Запаси включають товари, що були придбані та утримуються для перепродажу, у тому числі, наприклад, товари, придбані підприємством роздрібною торгівлі та утримувані для перепродажу, або земля та інша нерухомість для перепродажу. Запаси включають також готову вироблену продукцію або незавершене виробництво суб'єкта господарювання й основні та допоміжні матеріали, призначені для використання в процесі виробництва.	
Визнання запасів активом	Якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх	-	-

	вартість може бути достовірно визначена.		
Первісна оцінка запасів	Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування); інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.	Собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан.	Підприємство має включати у собівартість запасів всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан.
Методи оцінки вибуття запасів	Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу.	Метод стандартних витрат або роздрібних цін. Формули собівартості: ФІФО, ідентифікованої або середньозваженої собівартості.	Метод стандартних витрат, роздрібних цін або останньої ціни придбання. Формули собівартості: ФІФО, ідентифікованої або середньозваженої собівартості.
Оцінка запасів на дату звітності	Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.	Запаси оцінюють за меншою з таких двох величин: собівартість і чиста вартість реалізації.	Підприємство має оцінювати запаси за найменшим з двох показників: собівартістю або попередньо оціненою ціною продажу мінус витрати на завершення та продаж
Розкриття інформації про запаси у звітності	У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про: методи оцінки запасів; балансову (облікову) вартість	У фінансовій звітності слід розкривати: а) облікові політики, прийняті для оцінки запасів,	У фінансовій звітності підприємству слід розкривати: а) облікову політику, прийняту

	запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансову (облікову) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації; балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів.	включаючи використані формули собівартості; б) загальну балансову вартість запасів та балансову вартість згідно з класифікаціями, прийнятними для суб'єкта господарювання; в) балансову вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації мінус витрати на продаж; г) суму запасів, визнаних як витрати періоду; г) суму будь-якого часткового списання запасів, визнану як витрати періоду; д) суму будь-якого сторнування часткового списання, визнану як зменшення суми запасів, яка визнана як витрати періоду; е) обставини або події, що спричинили сторнування часткового списання запасів; є) балансову вартість запасів, переданих під заставу для гарантії зобов'язань	для оцінки запасів, включаючи використані з цією метою формули визначення собівартості; б) загальну балансову вартість запасів та балансову вартість згідно з класифікаціями, прийнятними для підприємства; в) вартість запасів, визнаних як витрати протягом періоду; г) втрати від зменшення корисності, визнані чи сторновані у прибутку чи збитку; г) загальну балансову вартість запасів, наданих у заставу як забезпечення зобов'язань.
--	--	---	--

Таким чином, порівнявши національні та міжнародні положення з обліку запасів щодо основних ознак, можна зробити висновок, що міжнародні стандарти обліку запасів:

- регламентують поняття та склад запасів, визначення їх справедливої вартості та чистої вартості реалізації, порядок оцінювання запасів та формування собівартості.;

- окремо виділяють методи визначення собівартості запасів: метод стандартних витрат (за нормативами) або метод роздрібних цін (з урахуванням середнього відсотка);

- передбачають формули собівартості – конкретної ідентифікації їх індивідуальної собівартості, ФІФО та середньозваженої собівартості.

- приділяють увагу визначенню чистої вартості реалізації запасів, зокрема, її попередній оцінці, врахуванню коливання цін та очікуваної собівартості запасів.

- передбачено порядок відображення запасів як витрат, тобто коли запаси реалізовані, їхня балансова вартість повинна визнаватися витратами періоду, в якому визнається відповідний дохід. Також міжнародні стандарти містять вимоги до розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності.

В зв'язку з тим, що національні стандарти обліку розроблялись на основі міжнародних, П(С)БО 9 має деяку схожість з МСБО 2, зокрема, відносно визначення поняття «запаси», умов їх визнання активом, методи оцінки та порядок розкриття інформації у звітності. Так, розкриття поняття «запаси» практично ідентичне: вони визначаються як активи, що утримуються подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, а також утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг.

Окрім цього, національні положення додають: «утримуються для управління підприємством», що доречно, оскільки запаси можуть використовуватися на підприємстві для потреб управління, процесів заготівлі, збереження та реалізації.

В даний час тематика обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами для потреб управління підприємницькою діяльністю, на жаль, багатьма авторами не зачіпається, або розглядається частково. В останні роки виходять публікації, що розкривають питання вдосконалення обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів, в яких досліджуються численні

питання реформування бухгалтерського та управлінського обліку, аудиту, побудови ефективного інструментарію економічного аналізу. Однак сьогодні особливе практичне значення набувають питання комплексного перетворення обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами відповідно до вимог сучасних концепцій управління.

Від правильності постановки обліку і аналізу виробничих запасів, контролю за їх рухом на мікрорівні з урахуванням галузевих особливостей залежить формування багатьох економічних показників, до числа яких відносяться показники собівартості, прибутку і рентабельності виробництва. Від того, наскільки раціонально побудована система обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами господарюючого суб'єкта, наскільки об'єктивно вона відображає його господарську діяльність, пов'язану з рухом виробничих запасів, залежить процес ефективного управління підприємницькою діяльністю в сучасних умовах.

У комплексі заходів зі створення системи обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами на підприємстві велике значення має формування повної і достовірної інформації про наявність, рух і оцінку виробничих запасів, а також організація внутрішньогосподарського контролю. При цьому, методично сполучною ланкою в процесі функціонування обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами є бухгалтерський облік.

Бухгалтерський облік є центральною складовою системи інформаційного забезпечення операцій з виробничими запасами. У зв'язку з цим слід дослідити методологічні основи фінансового обліку, основні методи якого застосовуються в системі обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами в частині управління підприємницькою діяльністю.

Методи фінансового обліку можуть мати відношення як до всіх компонентів системи обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами, так і тільки до деяких її складових. В таблиці 1.4

наведено структуру методів фінансового обліку в системі обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами.

Таблиця 1.4

Структура методів фінансового обліку в системі обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами

Методи	Компоненти системи обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами		
	Оперативний облік	Тактичний облік	Стратегічний облік
Документація	+	+	
Оцінка	+	+	+
Калькуляція		+	+
Рахунки	+	+	
Подвійний запис		+	
Інвентаризація	+	+	+
Баланс		+	+
Звітність		+	+

Як видно з даних, наведених в таблиці 1.4, традиційні методи бухгалтерського обліку в різному співвідношенні взаємодіють з компонентами системи обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами. Оперативний облік використовує дані, виражені в натуральних і вартісних показниках, застосовує методи документації і оцінки, рахунки і методи інвентаризації. Тактичний облік є поточною складовою обліково-аналітичної системи управління виробничими запасами і використовує всі методи, які поряд з методами оцінки, калькуляції і звітності складають основу стратегічного обліку і планування.

Система обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами використовує також методологічний апарат управлінського обліку. В таблиці 1.5 наведена структура методів управлінського обліку в системі обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами.

Таблиця 1.5

Структура методів управлінського обліку в системі обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами

Методи	Компоненти системи обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами		
	Оперативний облік	Тактичний облік	Стратегічний облік
Документація	+	+	
Контроль	+	+	+
Оцінка	+	+	
Калькуляція		+	
Рахунки		+	
Аналіз	+	+	+
Прогнозування	+	+	+
Бюджетне планування	+	+	+
Звітність	+	+	+

У таблиці 1.5 в узагальненому вигляді представлені методи, які притаманні підсистемі управлінського обліку, і їх взаємозв'язок з компонентами системи обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами.

Основним завданням облікової політики відносно виробничих запасів є охоплення всіх аспектів облікового процесу - організаційного, методичного і технічного (табл. 1.6).

Таблиця 1.6

Складові облікової політики відносно виробничих запасів

Організаційна складова облікової політики	– перелік осіб, відповідальних за ведення обліку виробничих запасів та їх посадові інструкції; – перелік центрів витрат та сфер
---	--

	- відповідальності; – організація документообігу і зберігання документів; – рахунки для обліку виробничих запасів. - організація матеріальної відповідальності; - періодичність і порядок проведення інвентаризації
Методична складова облікової політики	– одиниця бухгалтерського обліку запасів, або найменування запасів; – порядок обліку транспортно-заготівельних витрат (далі – ТЗВ), включення ТЗВ до первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів при їх оприбуткуванні або облік ТЗВ на окремому субрахунку з подальшим їх розподілом між запасами, що залишилися і що вибули, виходячи із середнього відсотка ТЗВ; – методи оцінки запасів при їх вибутті;
Технічна складова облікової політики	– робочий план рахунків в розрізі центрів витрат та центрів відповідальності; – форми первинних документів по виробничих запасах; – облікові реєстри; – схеми (графіки) документообороту; – технологію обробки облікової інформації; – склад, порядок і строки подання внутрішньої звітності.

Звідси випливає, що організаційна складова облікової політики в частині виробничих запасів повинна врегулювати основні питання щодо визначення відповідальних осіб з ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів, що забезпечить функціональність обов’язків працівників бухгалтерської служби. Методична складова повинна передбачати основні прийоми та методи бухгалтерського обліку виробничих запасів. Технічна складова облікової політики щодо виробничих запасів повинна містити наступні питання: визначення первинних документів щодо операцій з виробничими запасами; встановлення форм внутрішньої звітності щодо виробничих запасів; порядок складання і строки подання внутрішньої

бухгалтерської звітності про показники виробничих запасів; інформаційне та програмне забезпечення ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів.

В наказі про облікову політику в частині обліку операцій з виробничими запасами необхідно відображати усі принципові питання, відповідальність за визначення яких, згідно з законодавством, покладена на власника підприємства. Основні питання з виробничих запасів та операцій з ними, які можуть бути відображені в наказі про облікову політику наведені на рис. 1.3.

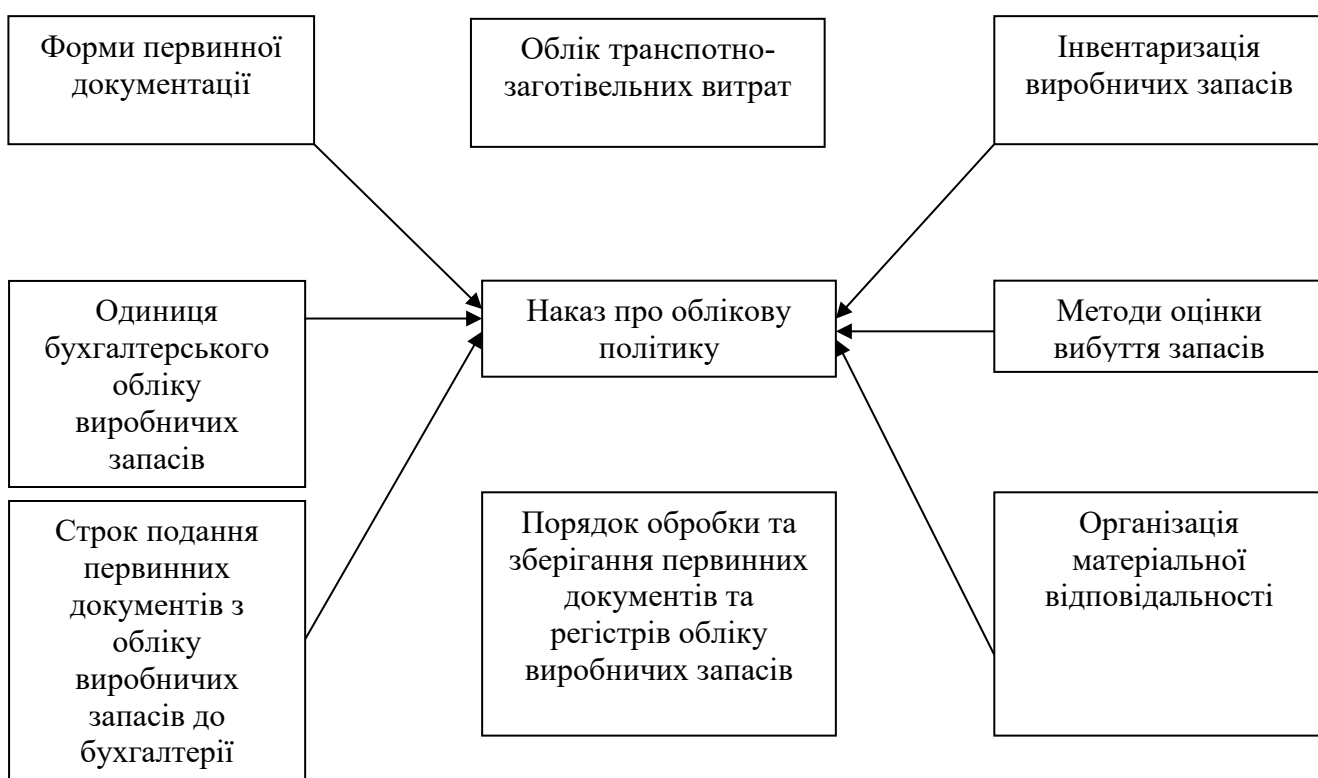


Рисунок 1.3 Основні положення з обліку виробничих запасів, що наводяться в наказі про облікову політику

Отже, основними питаннями, що підлягають відображенню в наказі про облікову політику в частині операцій з виробничими запасами є: визначення одиниці бухгалтерського обліку запасів; встановлення методів оцінки вибуття виробничих запасів; порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з виробничими запасами на підприємстві. Оскільки прийоми облікової політики визначаються певними принципами,

вони повинні найповніше розкритись при методичному обґрунтуванні обліку виробничих запасів на підприємстві.

Бухгалтерський облік операцій з виробничими запасами повинен будуватися за принципом хронології збору, обробки даних і формування звітних документів, від оперативної інформації до бухгалтерських балансів і додатків до них. В таблиці 1.7 наведено складові бухгалтерського обліку операцій з виробничими запасами, які можуть бути використані в управлінні.

Таблиця 1.7

Складові бухгалтерського обліку операцій з виробничими запасами

Види облікових документів	Методи аналізу облікових даних
Оперативні документи	Порівняння з нормативом за зовнішнім оформленням. Перевірка достовірності даних. Логічна оцінка показників
Журнал реєстрації господарських операцій, Книга складського обліку запасів (форма № 3-9), накладні	Перевірка хронології записів. Порівняння даних журналу з даними первинних документів. Групування господарських операцій по видам
Картки рахунків 20,22,25	Вибір рахунків для відповідних записів. Групування операцій по рахункам. Оцінка операцій, що впливають на сальдо
Журнали 5, 5-А, відомості до них	Порівняння відповідності даних, наведених в регістрах, оцінка кінцевих даних по кожному запису
Головна книга	Зведення даних із журналів і відомостей. Оцінка зведених даних по згрупованих рахунках
Баланс	Порівняльний аналіз динаміки і структури частин балансу. Розрахунок і оцінка коефіцієнту ефективності викоистання виробничих запасів

На базі бухгалтерського обліку формується і організовується аналітична діяльність для прийняття обґрунтованих рішень з управління виробничими запасами. При організації безперервного аналізу досягається підвищення його оперативності і дієвості, оскільки аналіз безпосередньо слідує за обліком, а також здійснюється в процесі господарського фінансового та управлінського обліку. При цьому підсистема аналітичного забезпечення

операцій з виробничими запасами перетворюється в постійно діючий фактор підвищення ефективності використання виробничих запасів, а, відповідно, і господарської діяльності, за рахунок активізації всього інформаційного фонду підприємства.

Обліково-аналітичне забезпечення операцій з виробничими запасами є системним процесом дослідження економічної інформації з метою:

- відображення наявності та стану виробничих запасів, їх руху;
- об'єктивної оцінки досягнутого рівня ефективності використання виробничих запасів, а також його зміни в порівнянні з попереднім періодом, плановими і нормативними показниками;
- поліпшення фінансово-економічного стану підприємства: підвищення рентабельності, фінансової стійкості та платоспроможності;
- збору, переробки, зберігання і передачі інформації, необхідної для оперативного прийняття управлінських рішень, обліку, аналізу та контролю операцій з виробничими запасами.

Підготовка та обробка інформації про рух оборотного капіталу та про зовнішні і внутрішні умови є важливою частиною обліково-аналітичного забезпечення управління операціями з виробничими запасами, а отже, і управління підприємством. Обліково-аналітичне забезпечення операцій з виробничими запасами базується на різноманітній вихідній інформації.

Джерела інформації, необхідні для обліково-аналітичного забезпечення управління оборотним капіталом, слід розділяти на нормативно-планові, облікові та позаоблікові.

Первинний облік в системі обліково-аналітичного забезпечення займає одне з чільних місць, оскільки він є основним джерелом отримання інформації про факт здійснення тієї чи іншої господарської операції. Всі операції, пов'язані з надходженням, переміщенням, відпуском чи продажем виробничих запасів, повинні оформлюватися первинними документами. Документальне оформлення використання матеріальних, сировинних і

паливних ресурсів є досить складним процесом, адже структура документообігу повинна бути такою, щоб забезпечувати вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом виробничих запасів.

Міністерство статистики України наказом № 193 від 21.06.96 р. “Про затвердження типових форм первинних документів з обліку сировини і матеріалів” [22] встановило наступний перелік документів з документування операцій, пов’язаних з рухом виробничих запасів. Основні первинні документи, якими оформляються операції з руху виробничих запасів, наведені в додатку А.

Згідно цього наказу [22] для обліку використання виробничих запасів використовуються наступні документи: М-8 та М-9 “Лімітно-забірна картка”; М-10 “Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів”; М-11 “Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів”; М-12 “Картка складського обліку матеріалів”; М-14 “Відомість обліку залишків матеріалів на складі”; М-16 „Матеріальний ярлик”; М-18 “Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу”; М-20 „Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (бланк суворої звітності)”; М-21 „Інвентарний опис”.

Проведені дослідження показали, що основними напрямками вдосконалення документального оформлення використання виробничих запасів на підприємствах, що досліджувались є використання спеціалізованих галузевих форм документів, у яких всі реквізити мають бути чітко та послідовно заповненими; виведення з них певних нормативно-довідкових даних; максимальна автоматизація заповнення та обробки первинних документів, оскільки облік виробничих запасів – досить трудомістка ділянка облікової роботи. Тому належним чином оформлена первинна документація є запорукою подальшого правильного

відображення в обліку операцій з використання виробничих запасів на підприємстві

В бухгалтерському обліку синтетичний облік наявності, надходження, переміщення, вибуття виробничих запасів відображається на рахунку 20 «Виробничі запаси». Склад виробничих запасів згідно плану рахунків бухгалтерського обліку наведено в таблиці 1.8.

Таблиця 1.8

Склад виробничих запасів згідно плану рахунків бухгалтерського обліку

Рахунок 20 має такі субрахунки
201 «Сировина і матеріали»
202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»
203 «Паливо»
204 «Тара й тарні матеріали»
205 «Будівельні матеріали»
206 «Матеріали, передані в переробку»
207 «Запасні частини»
208 «208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»
209 «Інші матеріали»

За дебетом суб'єкти господарювання відображають надходження, а за кредитом витрати для створення виробничого продукту або надання робіт чи послуг.

Аналітичний облік виробничих запасів ведеться на складах за допомогою карток складського обліку, що розміщуються в картотеці за технічними групами виробничих запасів відповідно до номенклатури-цінника. Аналітичні рахунки групують за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами, за синтетичними рахунками бухгалтерського обліку і субрахунками. Дані за аналітичними рахунками узагальнюються в оборотних відомостях. Використовують рахунки аналітичного обліку для контролю за зберіганням і рухом

виробничих запасів, їх оцінки, порівняння з даними складського обліку, а також для підведення підсумків інвентаризації

При правильному використанні та застосуванні у виробництві підприємство або організація у майбутньому отримує економічні вигоди від використання виробничих запасів.

Запаси при закупівлі або виготовлені господарським способом відносяться до первісної вартості підприємства. Надходження може бути здійснене лише від постачальників та дебіторів, осіб які брали кошти в підзвіт, після ліквідації основних засобів. Оформлення надходжень здійснюється за допомогою первинних документів, а саме:

- видаткова накладна;
- рахунок-фактура;
- товарно-транспортна накладна;
- податкова накладна;

Процес вибуття виробничих запасів здійснюється за допомогою методів оцінки, а саме:

- середньозважена собівартість;
- метод ФІФО;
- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- ціни продажу.

Положення наполягає суб'єктів господарювання здійснювати та забезпечувати чіткий контроль за всіма субрахунками виробничих запасів, а саме їх надходження до складу, переміщення зі складу до матеріально-відповідальної особи, вибуття, не здійснювати змішення згідно номенклатурних номерів, для уникнення недостач або надлишків під час інвентаризації. Всі цінності повинні зберігатися у надійному місці, для уникнення крадіжки. Для такого щоб не зависити оцінку активів, запаси які вже застаріли і ті що вже не зможуть взяти участь у виробництві, необхідно списувати з балансу.

Запаси застарілі і такі, які не будуть використовуватись на підприємстві, потрібно списувати з балансу згідно з принципом обачності, щоб не завищити оцінку активів. Запаси в бухгалтерському обліку обліковуються на рахунках класу 2. Проте малі підприємства чи організації мають змогу використовувати лише рахунки 20, 23 і 26.

Облік виробничих запасів у бухгалтерії підприємства і на складі може здійснюватися декількома методами. Порівняльна характеристика методів обліку запасів наведена в таблиці 1.9.

Таблиця 1.9

Порівняльна характеристика методів обліку запасів

Назва методу	Суть методу
Сальдовий (оперативно-бухгалтерський)	Базується на використанні реєстрів аналітичного обліку карток складського обліку. Щоденно (щотижня або подекадно) працівником бухгалтерії перевіряється правильність здійснення комірником записів про надходження і витрачання виробничих запасів на складі і підтверджує їх своїм підписом на самих картках. Кожного першого числа місяця залишок по кожному номенклатурному номеру переноситься до відомості обліку залишків матеріалів на складі (без виділення оборотів витрат і надходження виробничих запасів). На підставі даних відомості і виводяться підсумки по складу.
Сортовий	В бухгалтерії на підставі первинних документів на кожний вид і сорт виробничих запасів відкривають картки аналітичного обліку, в які записують операції по їх надходженню і вибутті в натуральному і грошовому вираженні. По закінченню звітного періоду складають сортові кількісно-сумові оборотні відомості аналітичного обліку і звіряють їх з оборотами та залишками на відповідних рахунках, субрахунках з даними складського обліку.
Партіонний	По кожній партії матеріалів, що надійшли складаються партіонні карти, в якій вказується вартість матеріалів. Первинні документи групуються за номенклатурними номерами, і в кінці звітного періоду дані по кожному з номерів заносяться до оборотних відомостей. Оборотні відомості складаються в натуральному і грошовому вираженні по кожному складу і для кожного рахунку.

Для контролю за збереженням виробничих запасів на підприємстві, дотримання встановлених норм запасів велике значення має організація їх аналітичного обліку за назвою, видами, гатунком, розмірами і т.д.

1.3. Аналіз ефективності використання виробничих запасів

Одним із найважливіших завдань суб'єктів господарювання є ефективне використання виробничих запасів, оскільки вони становлять основну частину витрат виробництва. Економічний аналіз повинен здійснюватися з урахуванням соціально-виробничого розвитку підприємства. Ці особливості найбільш виступають в відображаються під час технологічного процесу виробництва, методиках планування та обліку витрат.

Для здійснення безперебійного виробничо-господарського процесу будь-якого підприємства необхідно мати запас сировини, матеріалів та інших матеріальних цінностей, які є необхідними для процесу виробництва.

Запаси є необхідною складовою, оскільки займають особливе місце не лише у складі майна підприємства, а й у структурі витрат, оскільки змінюють свою натуральну форму формуючи собівартість готової продукції, роботи чи послуги. Виходячи з цього, актуальним є вивчення основних методів та етапів аналізу виробничих запасів на підприємстві. Питання щодо удосконалення процесу аналізу виробничих запасів знаходили у працях таких наукових вчених, як: Тація Г.М [23], Барнгольц С.Б [24], Чумаченко М.Г [25], Болюх М.А [26], Горбаток М.І [27], Бурчевський В.З [28].

Тацій Г.М, Барнгольц С.Б виділяють такі основні напрями аналізу виробничих запасів, як: аналіз стану матеріалів, аналіз виконання плану постачання матеріалів та аналіз використання матеріалів[23-24].

Болюх М. А, Горбаток М. І, Чумаченко М. Г. виділяють такі етапи аналізу запасів: аналіз ефективного використання матеріальних ресурсів, аналіз можливостей мобілізації виявлених резервів підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів, аналіз обґрунтованості та ефективності формування портфеля договорів на поставку матеріальних ресурсів[26-28].

Етапи аналізу виробничих запасів автора Бурчевського В.З наведено на рисунку 1.4

Етапи аналізу виробничих запасів

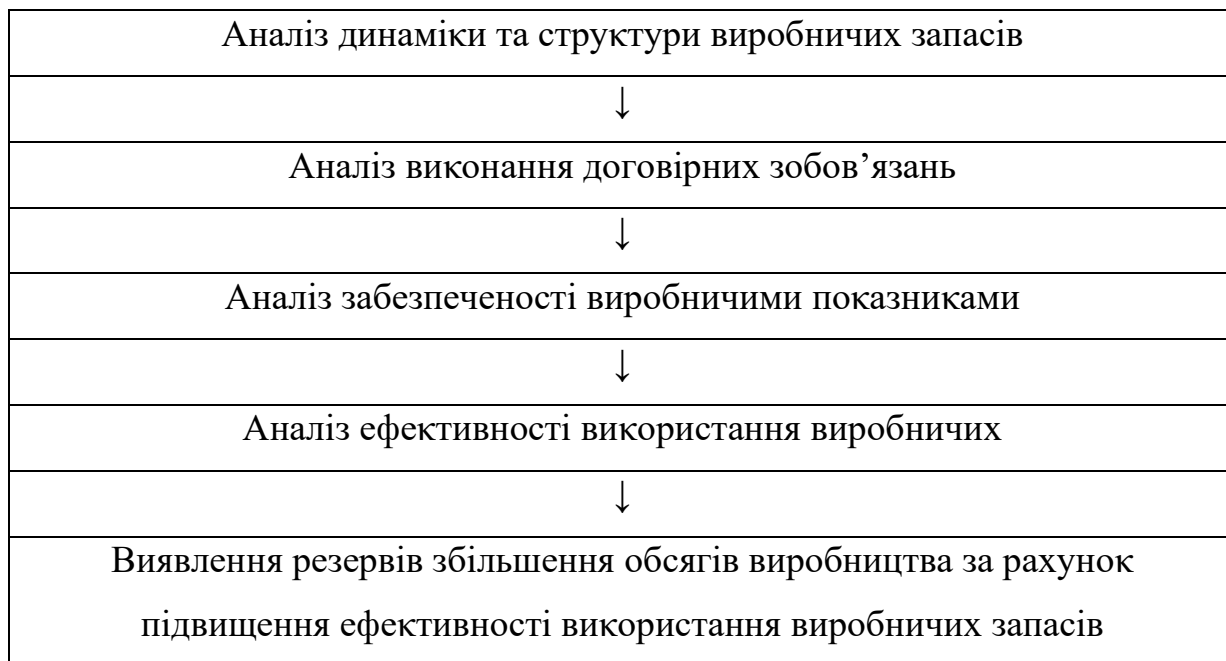


Рисунок 1.4 Етапи аналізу виробничих запасів

Джерелами інформація для аналізу виробничих запасів на підприємстві слугують:

- 1) лімітно-забірні картки;
- 2) наряди;
- 3) замовлення;
- 4) дані відділу технічно-матеріального постачання підприємства про виконання договорів;
- 5) дані технічного та планового відділу;
- 6) дані складського обліку щодо надходження й вибуття матеріалів на виробництво;
- 7) калькулювання собівартості одиниці продукції;
- 8) статистична звітність.

Сомком М.С була розроблена комплексна методика аналізу виробничих запасів підприємства, яка наведена таблиці 1.10

Таблиця 1.10

Комплексна методика аналізу виробничих запасів підприємства

Етапи	Інструментарій	Отримані результати
1) Проведення аналізу використання матеріальних ресурсів (виробничих запасів) за допомогою окремої методики		

Аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами	Метод горизонтального порівняльного аналізу	Оцінка потреби підприємства в матеріальних ресурсах
Оцінка ефективності використання матеріальних ресурсів	Коефіцієнтний метод, метод відносних різниць	Аналіз величини факторів, які впливають на ефективність використання матеріальних ресурсів
Аналіз структури запасів	Вертикального та горизонтального аналізу	Визначення обґрунтованості та ефективності формування замовлень на матеріальні ресурси
Аналіз якості запасів	Бальний метод	Перевірка якості запасів
Аналіз матеріаломісткості	Метод відносних різниць	Рівень понесення витрат або внаслідок зміни матеріаломісткості
Виявлення внутрішньовиробничих резервів економії матеріальних ресурсів та оцінка їх впливу на обсяг виробництва	Метод базисних підстановок, коефіцієнтний метод	Оцінка впливу ефективності використання матеріальних ресурсів на величину матеріальних затрат
2. Побудова економіко-математичних моделей		
Побудова мультиплікативної моделі декомпозиції динамічного ряду виробничих запасів	Розрахунок трендової, циклічної, сезонної та випадкової складових даної моделі, визначення прогнозних значень виробничих запасів	Значення трендової, циклічної, сезонної та випадкової складових виробничих запасів; побудова графіків за розрахованими показниками
Побудова лінійної чотирифакторної регресійної економіко-математичної моделі	Методи кореляційного та регресійного аналізу	Виявлення загальних закономірностей, зв'язків та залежності між коефіцієнтом оборотності запасів та коефіцієнтом оборотності активів, поточної ліквідності, автономії, прогнозу банкрутства

При здійсненні аналізу виробничих запасів на підприємстві, треба оцінити фактичну наявність запасів на підприємстві, проаналізувати динаміку та структуру виробничих запасів. Показник структури виробничих запасів показують відсоткове співвідношення окремого матеріального ресурсу до всієї наявності виробничих запасів на підприємстві. Аналіз динаміки визначає, на скільки збільшився або ж таки зменшився відповідний

матеріальний ресурс. Недостатня забезпеченість виробничими запасами на підприємстві здійснює гальмування його господарської діяльності і погіршує фінансовий стан.

Аналізуючи фактичне забезпечення підприємства матеріальними ресурсами необхідно фактичне надходження матеріалів від постачальників та з внутрішніх джерел порівняти із потребою підприємства з урахуванням залишків у незавершеному виробництві, визначають коефіцієнт забезпеченості.

Забезпеченість матеріальними ресурсами при аналізі можна визначити за допомогою формули (1.1).

$$Зм\% = (Вд + Н) / Пп \times 100 \% \quad (1.1)$$

де Зм% – відсоток забезпечення матеріалами;

Вд – внутрішні джерела покриття потреб;

Н – надходження від постачальників;

Пп – планова потреба у матеріальних ресурсах.

Потребу підприємства у виробничих запасах можна оцінюють таким чином:

- 1) потреба виробничих запасів у грошовому вимірнику;
- 2) потреба виробничих запасів у днях;
- 3) потреба виробничих запасів у натуральних одиницях.

Загальна потреба у виробничих запасах підприємств визначається за формулою (1.2)

$$Пз = Пп + Пр + Пзв - Зо \quad (1.2)$$

де Пз – загальна потреба у запасах;

Пп – потреба у запасах на виробництво;

Пр – потреба у запасах на ремонт;

Пзв – потреба в утворенні нормативних залишків на кінець періоду;

Зо – запаси на початок періоду.

Забезпеченість підприємства запасами в днях обчислюється як відношення залишку даного виду запасів до середньоденної потреби в цьому

запасі. Цей показник характеризує, на скільки днів нормальної роботи підприємства вистачить наявного залишку того чи іншого виду виробничого запасу. Розрахунок здійснюється за допомогою формули (1.3).

$$Z_{min} = N_o / D_p \quad (1.3)$$

де N_o – запас того чи іншого виду матеріалу;

D_p – добова потреба в цьому матеріалі.

У ході аналізу потрібно дати оцінку вибору постачальників виробничих запасів, вивчити, чи врахувало підприємство при виборі постачальників такі фактори:

- відповідність виробничої потужності постачальників потребі підприємства у запасах;
- територіальну віддаленість постачальника;
- можливість оперативного постачання запасів;
- швидкість реакції на потреби покупця;
- репутацію постачальника тощо.

Підприємство повинно ретельно вивчити майбутнього постачальника і обрати такого партнера, який забезпечує найкращі умови постачання з мінімальними витратами.

Під час аналізу постачання виробничих запасів необхідно розрахувати такі показники, за допомогою формули (1.4).

$$K_{в.д} = N / Z_d \times 100 \%, \quad (1.4)$$

де Z_d – укладено договорів;

$K_{в.д}$ – коефіцієнт виконання договорів;

Коефіцієнт обігу виробничих запасів можна обчислити за допомогою формули (1.5) який вказує скільки разів у середньому поповнювалися запаси підприємства протягом звітної періоду.

$$K_{оз} = CРП : Z \quad (1.5)$$

де $CРП$ - собівартість реалізованої продукції;

Z - запаси за звітній період.

Коефіцієнт закріплення виробничих запасів є оберненим до коефіцієнта обіговості. Даний коефіцієнт показує вартість матеріалу на одну гривню чистого прибутку. Зменшення показника свідчить про підвищення ефективності використання запасів. Його визначають за формулою (1.6)

$$Чоз = T / Kоз \quad (1.6)$$

де Т – кількість, за яку обчислюється обуговість.

Розрахунок коефіцієнту оборотності запасів (коефіцієнту інтенсивності використання) розраховується за допомогою формули (1.7)

$$Kо = Cв / З \quad (1.7)$$

де СВ – собівартість реалізованої за звітній період продукції;

З – вартість виробничих запасів.

Після завершення аналізу забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами здійснюється аналіз ефективності використання виробничих запасів на підприємстві, який характеризується такими показниками, як:

- матеріаловіддача;
- матеріаломісткість.

Дані показники можна розрахувати за формулами (1.8):

$$Mв = (K \times Цт) / (K \times H \times Ц) \quad (1.8)$$

$$Mм = (K \times H \times Ц) / (K \times Ц)$$

де Мв – матеріаловіддача продукції в грн;

К – обсяг випуску продукції;

Н – норма витрачання певного виду матеріалів на одиницю продукції;

Ц – ціна одиниці певного матеріалу за період, що аналізується, грн;

Цт – відпускна ціна одиниці продукції, грн.

Ефективне й раціональне використання виробничих запасів на підприємстві дає можливість забезпечити безперебійність виробництва та збільшення обсягу прибутку на підприємстві. Правильна організація аналізу виробничих запасів сприяє виявленню несприятливих ділянок процесу постачання запасів на підприємство та передання їх на виробництво.

Отже, аналіз виробничих запасів, а саме здійснення оцінки щодо ефективності господарської діяльності підприємства має дуже велике значення, оскільки виступає джерелом інформації для прийняття ефективних і раціональних управлінських рішень. Окрім цього за допомогою аналізу здійснюється не лише обчислення відхилень (перевитрата або економія) обсягу фактично спожитих ресурсів відносно планового показника, але й з'ясовується вплив певних чинників на величину витрат. Аналіз матеріальних ресурсів сприяє визначенню резервів зменшення матеріаломісткості продукції та прийняттю економічно вигідних управлінських рішень стосовно розвитку виробництва в майбутньому.

Висновки до першого розділу

Таким чином, в першому розділі кваліфікаційної роботи, нами було досліджено економічну суть виробничих запасів та висвітлено теоретичні аспекти обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами. З вище висловленого можна зробити такі висновки:

1. Виробничі запаси, як економічна категорія, належить до числа найважчих. В вітчизняних Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку та законодавчих і нормативних актах відсутні визначення понять „матеріальні цінності”, „виробничі запаси”, „сировина”, „матеріали”. В науковій літературі зустрічаються більше двох десятків визначень виробничих запасів.

Провівши аналіз даного терміну в науковій літературі, можна зробити висновок про те, що „виробничі запаси”: це складова частина предметів праці, які приймають участь у виготовленні продукції, але безпосередньо ще не задіяні у виробничому процесі, споживаються протягом одного виробничого циклу і всю свою вартість переносять на вартість кінцевого продукту.

2. Також в роботі, на підставі дослідження нормативно-правових документів, різноманітних розробок науковців наведено особливості обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами.

З'ясовано, що регулювання обліку виробничих запасів в Україні здійснюється рядом нормативно-правових актів. Вони мають різну юридичну силу, відповідно до якої їх можна розподілити по рівнях (конституційний, законодавчий, нормативний, методичний, організаційно-розпорядчий), утворюючи при цьому в своїй сукупності систему нормативно-правового забезпечення обліку виробничих запасів в Україні. Тому ця система повинна формуватися таким чином, щоб, по-перше, виключалися суперечності нормативно-правових документів між собою як по горизонталі, так і по вертикалі; по-друге, документи нижчого рівня повинні конкретизувати і розвивати окремі положення законодавчих актів і нормативних документів вищого рівня.

3. Для ефективного управління виробничими запасами слід дотримуватися певних вимог: обрати систему обліку запасів, яка б враховувала специфічні особливості виробничого процесу; постійно мати достатньо точну оцінку об'сягу і часу попиту, а також час виконання замовлення; постійну інформацію про терміни виробництва і постачання, про їх можливі зміни, що дасть можливість контролювати надходження та використання сировини та матеріалів в процесі виробництва та забезпечить його безперервність.

4. Отже, виробничі запаси як економічна категорія належить до найскладніших категорій економічної науки, аналіз якої вимагає комплексного підходу. В даному розділі також наведено особливості аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами; з'ясовано, що виявлення та оцінка факторів впливу на рівень виробничих запасів є запорукою ефективного функціонування системи обліку виробничих запасів, оскільки облік, як динамічна система, повинна реагувати на них. Всі ці фактори - не рівноцінні та неоднозначні, тому вимагають

неоднакових зусиль і витрат для приведення їх у дію. Обліково-аналітичне забезпечення операцій з виробничими запасами дозволяє перейти від простої реєстрації змін у рівні виробничих запасів до активного виявлення причин, які спричинили ці зміни і як наслідок до виявлення невикористаних резервів.

5. Як об'єкт бухгалтерського обліку виробничі запаси багато в чому визначають собівартість готової продукції та відображають дотримання інтересів господарюючого суб'єкта.

Як об'єкт економічного аналізу виробничі запаси допомагають оцінити використання матеріальних ресурсів, зростання ефективності господарської діяльності та виявити додаткові резерви підприємства

РОЗДІЛ 2

ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА

КП «КОМУНСЕРВІС»

2.1 Загальна характеристика КП «Комунсервіс»

У 2001 році було створено Комунальне підприємство Первомайської міської ради «Комунсервіс», на основі територіальної громади міста Первомайська. Дане підприємство працює відповідно до законів України, Конституції України, нормативних актів. Контроль над підприємством здійснює управління житлово-комунального господарства Первомайської міської ради та її виконавчого комітету [30].

Основною метою даного підприємства є надання робіт та послуг, а саме:

- збирання, вивіз та захоронення побутових відходів;
- здійснення ремонту вуличних мереж освітлення;
- надання ритуальних послуг, утримання кладовищ міста;
- регулювання та заміна дорожніх знаків міста;
- виконання інших робіт та послуг комунального характеру.

До складу основних виробничих цехів підприємства входять:

- цех санітарної очистки;
- цех вуличного освітлення;
- цех ритуальних послуг;
- цех захоронення товаро побутових відходів;
- цех регулювання дорожніх знаків.

Не зважаючи на значну та різноманітну кількість надання робіт та послуг основною діяльністю підприємства є здійснення організації вивозу та захоронення побутових відходів. Мешканець міста або юридична особа повинна укласти договір з підприємством, після чого матиме право на викид сміття у контейнерні майданчики. За допомогою цеху санітарної очистки яке

обладнано спеціальною технікою та засобами здійснюється вивіз сміття із контейнерів. Після чого сміття проходить процес захоронення на полігоні міста. Але таке захоронення не є природно естетичним оскільки забруднює навколишнє середовище та атмосферу повітря. А отже на сьогоднішній день це є основною проблемою не лише підприємства але й населення міста. Дехто - свідомо, дехто - ні, порушують чистоту у місті та загальний санітарний стан і при цьому зовсім не замислюються ні про що, окрім вирішення своїх особистих справ та проблем, а проблема з тотального засмічення міста була, і, нажаль, залишається.

Сортування сміття - це основне вирішення проблеми суспільства, яке б не тільки очистило навколишнє середовище, але й слугувало вторинною сировиною.

Не менш важливу роль діяльності займає цех вуличного освітлення, який виконує естетичне, екологічне завдання, оскільки освічую місто навіть в ночі.

За перше півріччя 2019 року було здійснено поточний ремонт, а саме замінено 158 світильників і 208 ламп різної потужності. Безпосередньою було відремонтовано 13 км кабельної лінії.

Запорукою якості дорожнього руху слугують дорожні знаки, підприємство займається як встановлюванням так і відновленням дорожніх знаків. В середньому за тиждень встановлюється 10 нових дорожніх знаків та відновлюється 4 знаки.

Щодо економічної точки зору то КП «Комунсервіс» є збитковим підприємством оскільки має як дебіторську так і кредиторську заборгованість.

В ролі дебіторів виступають жителі міста, юридичні та фізичні особи, які з певних причин не здійснили оплату за надані послуги, заборгованість наведено в таблиця 2.1, станом на 2019-2020 рік.

Таблиця 2.1

Дебіторська заборгованість КП «Комунсервіс» за 2019-2020 рік

Показник	Січень 2019	Січень 2020
Заборгованість населення тис.грн	1301,1	1 395,3
Заборгованість юридичних та фізичних осіб тис.грн	177,2	211,6
Всього	1478,3	1606,9

Аналізуючи дані таблиці 2.1 можна побачити що дебіторська заборгованість за період з січня 2019 по січень 2020 року зросла на 128,6 тис. гривень.

Мешканці місту, юридичні особи, бюджетні установи станом на січень 2020 року мають заборгованість перед підприємством понад 1606,9 млн. гривень. На сьогодні це є суттєвою проблемою, оскільки підприємство не є бюджетною установою та не отримує фінансову підтримку з бюджету. На забезпечення усіх процесів (закупку матеріалів, малоцінних швидкозношуваних предметів, паливно-мастильних матеріалів, запасних частин, оплату праці) потрібні кошти, єдиним джерелом яких є платежі населення за комунальні послуги. Тому при складному фінансовому становищі підприємстві складно надавати якісні та вчасні послуги.

Щодо економічної точки зору то КП «Комунсервіс» є збитковим підприємством оскільки має як дебіторську так і кредиторську заборгованість.

Кредиторську заборгованість підприємства складає:

- несплата грошових коштів перед постачальником за надані виробничі запаси (паливо-мастильні матеріали, запасні частини).
- єдиний соціальний внесок;
- податок на додану вартість;

- екологічний податок.

Проте маючи велику заборгованість, виплата заробітної плати здійснюється своєчасно і в повному обсязі.

Основні економічні показники КП «Комунсервіс» наведено в таблиці 2.2

Таблиця 2.2

Основні економічні показники КП «Комунсервіс»

Показники	Жовтень 2017	Червень 2018	Червень 2019
Середньоспискова чисельність працівників	75	81	88
Середня заробітна плата працівників, грн	4508,80	5901,08	7153,08
Витрати на закупівлю виробничих запасів, грн	404528,20	458200,62	851563,00

Аналізуючи дані таблиці 2.2, можна зробити висновок про підвищення витрат на закупівлю виробничих запасів, це характеризується тенденцією підвищення цін та здійснення капітальних змін щодо контейнерів для збору побутових відходів.

На протязі червня 2019 року підприємство виготовило господарським способом 20 контейнерів для збору побутових відходів, які згодом були розміщені та облаштовані на контейнерних майданчиках.

Також в червні 2019 року було облаштовано новий сучасний майданчик для збору твердих побутових відходів, а саме: зроблено бетонну основу та каркас, здійснено монтаж захисного огороження з метало профілю. Це вдосконалення потребувало значного фінансового впливу на економічні показники.

Підприємству завжди необхідна надійна та працююча робоча сила, з даної таблиці видно динаміку збільшення штатних працівників, все це зумовлено створенням нового цеху регулювання дорожніх знаків.

Головний бухгалтер комунального підприємства організує роботу і несе відповідальність за стан бухгалтерського обліку в підприємстві згідно з законодавчими та нормативними актами України.

Підприємство є унітарним комунальним комерційним Підприємством і здійснює свою діяльність відповідно та на підставі до вимог чинного законодавства, Органу управління, рішень міської ради та Статуту.

Майно КП «Комунсервіс» складає автотранспортні засоби, контейнера, вуличні мережі, дорожні знаки, які знаходяться на балансі міста Первомайськ.

Також КП «Комунсервіс» обслуговує и утримує чотири кладовища:

- Вознесенське кладовище;
- Богопільське кладовище;
- Кам'яномостівське кладовище;
- Єврейське кладовище.

Підприємство безпосередньо має право продавати, передавати безкоштовно, передавати в оренду юридичним або фізичним особам засоби або предмети виробництва та інші товаро-матеріальні цінності, якщо це звичайно не суперечить Закону України, нормативно-законодавчим документам та Статуту Підприємства.

Фінансування діяльності підприємства здійснюється за рахунок власних коштів.

2.2 Оцінка фінансового стану КП «Комунсервіс»

Під фінансовий станом КП «Комунсервіс» розуміють рівень його забезпеченості відповідними фінансовими ресурсами, необхідними для

здійснення надання послуг населенню, та здійснення своєчасних грошових розрахунків за свої зобов'язання.

Аналізуючи активи балансу, необхідно розрахувати частку необоротних активів (Розділ I) та оборотних активів (Розділ II) в структурі балансу. Дані частки на кінець 2018 року становили: 22% і 78%, а на кінець 2019 року становили: 26% і 74%. Структура майна КП «Комунсервіс» за 2018-2019 рік наведена в таблиці 2.3

Таблиця 2.3

Склад і структура майна КП «Комунсервіс» станом на 2018-2019 рік

Назва активу балансу	2018 рік		2019 рік	
	сума, тис. грн	частка %	сума, тис. грн	частка %
Разом майна підприємства (рядок 280)	3903,3	100%	3799,8	100%
Необоротні активи (розділ I)	858,4	22%	981,6	26%
Оборотні активи (розділ II)	3044,90	78%	2818,2	74%

Згідно даних, наведених в таблиці 2.3 на кінець 2019 року частка необоротних активів збільшилась на 4%, а частка оборотних активів зменшилась на 4%, в порівнянні з 2018 роком. Можна зробити висновок, що частка необоротних активів з роками має позитивну тенденцію до збільшення, а оборотні активи з роками зменшуються.

При аналізі фінансового стану КП «Комунсервіс», не можна обійти увагою питання ліквідності балансу, за допомогою якої здійснюється швидка мобілізація власних коштів для повної і своєчасної сплати боргів.

В залежності від ступеня ліквідності коштів, їх об'єднують в декілька груп, а саме:

- 1) Високоліквідні (грошові кошти в касі та на рахунках у банку);

- 2) Важколіквідні (інші оборотні активи, основні засоби і довгострокові фінансові вкладення);
- 3) Швидколіквідні (дебіторська заборгованість поточного характеру);
- 4) Повільноліквідні (виробничі запаси ресурсів виробництва, витрати майбутніх періодів, прострочені суми дебіторської заборгованості);
- 5) Високоліквідні (грошові кошти в касі та на рахунках у банку).

Відповідно до викладеної вище методики, згруповані дані щодо активів КП «Комунсервіс» на кінець 2018-2019 років наведено в таблиці 2.4

Таблиця 2.4

Активи КП «Комунсервіс» за мірою їх ліквідності в 2018-2019 рр.

Групи активів	Сума (тис. грн)		Частка % до загально підсумку балансу	
	2018	2019	2018	2019
Високоліквідні активи (A1)	280,3	280,3	7%	7%
Швидколіквідні активи (A2)	2506,3	2234,7	62%	59%
Повільноліквідні активи (A3)	258,3	303,2	6%	8%
Важколіквідні активи (A4)	1020,3	987,6	25%	26%

Після аналізу згрупованих активів підприємства за мірою їх ліквідності необхідно згрупувати пасиви підприємства в залежності від міри збільшення термінів погашення зобов'язань. Групування пасивів КП «Комунсервіс» за 2018-2019 роки наведено в таблиці 2.5

Баланс вважаються абсолютно ліквідними, якщо водночас виконуються такі вимоги: $A1 > П1$, $A2 < П2$, $A3 > П3$, $A4 < П4$.

Таблиця 2.5

Пасиви КП «Комунсервіс» за 2018-2019 роки

Зобов'язання підприємства	Сума (тис. грн)		Частка % до загальної підсумки балансу	
	2018	2019	2018	2019
Найбільш термінові зобов'язання (П1)	6258,5	6023,9	38%	31%
Короткострокові зобов'язання (П2)	-	-	0%	0%
Довгострокові зобов'язання (П3)	-	-	0%	0%
Постійні пасиви (П4)	10123,6	13252,6	62%	69%

Аналіз даних, показують, що баланс підприємства має найбільш термінові зобов'язання, які на кінець 2019 року зменшились на 234,6 тис. гривень в порівнянні з 2018 роком.

Поточна кредиторська заборгованість КП «Комунсервіс» на кінець 2019 року існує за:

- 1) товари, роботи та послуги - 120,6 тисяч гривень;
- 2) розрахунки зі страхування - 4020,9 тисяч гривень;
- 3) розрахунки з бюджетом – 1882,4 тисяч гривень.

Основною проблемою підприємства є дебіторська заборгованість за надані послуги, проте проведені заходи покращили фінансове становище, оскільки на кінець 2019 року заборгованість зменшилась на 271,6 тисяч гривень в порівнянні з 2018 роком.

На підприємстві КП «Комунсервіс» не існує короткострокових та довгострокових зобов'язань.

Отже аналіз показав, що на підприємстві наявна як дебіторська так і кредиторська заборгованість. В незалежності від наявного боргу,

підприємство функціонує в звичайному режимі, а прийняття своєчасних управлінських рішень зумовлює зменшення заборгованості та покращення умов праці.

Проте показник ліквідності можна визначити за допомогою низки фінансових коефіцієнтів. Коефіцієнт абсолютної ліквідності можна розрахувати за допомогою формули (2.1):

$$K_{ал} = \frac{A_1}{П_1 + П_2} \quad (2.1)$$

На кінець 2018 року:

$$K_{ал} = \frac{280,3}{6258,5} = 0,04$$

На кінець 2019 року:

$$K_{ал} = \frac{280,3}{6023,9} = 0,04$$

Нормальним обмеженням вважається - $K_{ал} > 0,5$. Отже аналізуючи дані можна побачити що коефіцієнт ліквідності на 2018-2019 року залишився на одному рівні і становить 0,04. Даний коефіцієнт показує що частина поточної заборгованості не може бути погашена у найближчий час.

Наступний коефіцієнт покриття або поточної ліквідності можна розрахувати за допомогою формули (2.2):

$$K_{пл} = \frac{OA}{П_1 + П_2} \quad (2.2)$$

де OA – сума оборотних активів, тисяч гривень.

На кінець 2018 року:

$$K_{пл} = \frac{3044,90}{6258,5} = 0,49$$

На кінець 2019 року:

$$K_{пл} = \frac{2818,2}{6023,9} = 0,47$$

Нормальним обмеженням вважається $K_{пл} > 2$. Аналізуючи кінець 2019 року видно що коефіцієнт спав на 0,02 в порівнянні з 2018 роком, даний коефіцієнт показує що поточні активи не зможуть в майбутній час покрити поточні зобов'язання.

Можна зробити висновок, що КП «Комунсервіс» має заборгованість, про що свідчить більшість розрахункових показників.

Основним показником фінансової діяльності підприємства є його прибуток. Аналіз фінансових показників слід проводити за даними формами №2 «Звіт про фінансові результати», форми №1 «Баланс підприємства».

Аналіз прибутку КП «Комунсервіс» здійснюю за допомогою форми №1 «Баланс підприємства». Оцінка виконання плану прибутку в цілому і по окремих його видах, вивчення динаміки відповідних сум і змін порівнюючи з минулим періодом наведена в узагальненій таблиці 2.6

Таблиця 2.6

Фінансові результати КП «Комунсервіс» за 2017-2019 року

Показник	Період			Відхилення фактичних даних	
	2017	2018	2019	2017-2018	2018-2019
				сума	сума
Чистий дохід від реалізації робіт та послуг	12258,1	11452,9	12658,3	-805,2	+ 1205,4
Інші операційні доходи	358,1	401,2	411,3	+43,1	+10,1
Інші доходи	102,9	88,5	251,2	-14,4	+162,7
Загальна сума доходу	12719,1	11942,6	13320,8	-776,5	+1378,2
Собівартість наданих робіт та послуг	11012,1	11052,9	13552,6	+40,6	+2499,7
Інші операційні витрати	3025,9	2307,6	2501,6	-718,3	+194,0
Інші витрати	0,5	-	-	-0,5	-
Загальна сума витрат	14038,5	13360,5	16054,20	-67,8	+2693,7
Чистий прибуток (збиток)	-1319,4	-1417,5	-2733,4	-708,4	-1315,5

За даними таблиці 2.5 можна зробити висновок, що за 2019 рік загальна сума доходів КП «Комунсервіс» порівнюючи з 2018 роком має позитивну тенденцію, оскільки зросла на 1378,2 тис. гривень. Витрати, а саме загальна сума витрат 2019 року збільшилась на 2693,7 тис. грн в порівнянні з 2018 роком.

На підприємстві спостерігається динаміка зменшення прибутків за дані періоди. Можна зробити висновок, що підприємство функціонує збитково, про що свідчать розраховані показники.

Отже з даних розрахунків, останні роки фінансовий стан КП «Комунсервіс» залишається нестабільним.

2.3 Аналіз ефективності використання виробничих запасів КП «Комунсервіс»

Необхідним фактором розвитку виробництва виступає стабільність у забезпеченості матеріальними ресурсами, а також їх раціональне використання. З метою удосконалення докорінно змінюється систематизація постачання підприємству матеріалів, паливо мастильних матеріалів, запасних частин. Суттєво розширюється зона вибору контрагентів матеріального ринку, актуальнішою стає проблема раціонального використання матеріальних ресурсів.

Метою аналізу виробничих запасів КП «Комунсервіс» є визначення забезпеченості підприємства певним видом матеріальних ресурсів з погляду конкурентоспроможності його діяльності, пошуку резервів раціонального використання і зниження матеріаломісткості продукції. У внутрігосподарському аналізі суттєво зростає значення оцінки нормативної бази матеріальних витрат.

Необхідною умовою виконання надання послуг КП «Комунервіс» є повне і своєчасне забезпечення матеріальними ресурсами високої якості.

При здійсненні розрахунку економічного аналізу потрібно порівняти виробничу потребу в матеріальних ресурсах, визначити своєчасність використання та поставки. Співставлення здійснюються як у вартісному, так і в натуральному виразі. Крім цього здійснюють аналіз ефективності споживання ресурсів, безпосередній вплив матеріаломісткості продукції на її собівартість та на кінцевий фінансовий результат.

По-перше всі необхідні матеріали повинні надійти у виробництво в суворо встановлений термін, в необхідній кількості.

По-друге підприємство повинно забезпечити безперервний рух матеріальних ресурсів.

По-третє, недостатнє, надлишкове, несвоєчасне надходження виробничих запасів може призвести до зниження якості надання виробничої послуги або повністю її зупинити.

По-четверте, ефективне і раціональне використання виробничих запасів пов'язане із отримання бажаних фінансових результатів.

Безперервність надання виробничих послуг здійснюється за допомогою запасу матеріальних ресурсів, тому КП «Комунсервіс» у своїй діяльності має мінімальний необхідний запас. Задля забезпечення нормального ритму виробничого процесу здійснюється визначення мінімальних запасів матеріальних ресурсів за допомогою встановлених нормативів.

Загальна потреба у виробничих запасах підприємства за січень 2019 року визначається за формулою (3.1)

$$Пз = (Пп) 271,4 + (Пр)148,1 + (Пзв)73,2 - (Зо)71,3 = 421,4$$

(3.1)

де Пз – загальна потреба у запасах;

Пп – потреба у запасах на виробництво;

Пр – потреба у запасах на ремонт;

Пзв – потреба в утворенні нормативних залишків на кінець періоду;

Зо – запаси на початок періоду.

Результати даних економічного аналізу наведено в таблиці 3.5

Таблиця 3.5

Забезпеченість матеріальними ресурсами КП «Комунсервіс» станом
на 1 січня 2019 року

Виробничі запаси	Норма тис. грн	% по нормі	Фактична наявність	Відхилення по підсумку тис. грн
Матеріали	125,8	29,9%	126,0	+0,2
Запасні частини	129,3	30,7%	129,3	0
Паливо мастильні матеріали	156,2	37,0%	157,2	+1,0
Медикаменти і засоби дезінфекції	10,1	2,4%	10,3	+0,2
Всього	421,4	100 %	422,8	+ 1,4

Головним фактором, що впливає на забезпеченість підприємства матеріальними ресурсами, є виконання постачальниками укладених договорів на поставку матеріалів. КП «Комунсервіс» забезпеченість матеріальними ресурсами визначає встановленням їх наявності на певну дату з існуючими нормативами. При цьому встановлюють їх склад і структуру.

З таблиці 3.4 видно що на підприємстві КП «Комунсервіс» є позитивна динаміка забезпеченості матеріальними ресурсами, оскільки всі виробничі запаси відповідають затвердженим нормам.

На прикладі цеху вуличного освітлення здійснимо розрахунок забезпеченості підприємства світильниками.

Розрахунок здійснюється за допомогою формули (3.2)

$$Z_{min} = (H_o)16,2/(D_p)0,65 = 25$$

де H_o – запас того чи іншого виду матеріалу;

D_p – добова потреба в цьому матеріалі.

Отже з даного розрахунку видно, що світильників на суму 16,2 тис. грн. вистачить на 25 робочих днів.

В процесі подальшого аналізу перевіримо відповідність фактичного розміру запасів найважливіших видів матеріалів цеху вуличного освітлення.

Для здійснення оцінки забезпеченості вуличного освітлення міста необхідними матеріальними ресурсами (світильники, лампи, дроти, кабелі тощо) необхідно дослідити потребу в них. З цією метою економіст КП «Комунсервіс» використовує нормативи - середні норми, які можуть відхилятися під впливом багатьох факторів (невиконання планів поставок, тощо), що вимагає оперативного регулювання з погляду зведення до мінімуму негативного впливу на виробництво такого відхилення в ресурсах. Оцінка забезпеченості матеріальними ресурсами цеху вуличного освітлення за січень 2019 року наведено в таблиці 3.6

Таблиця 3.6

Забезпеченість матеріальними ресурсами КП «Комунсервіс» по цеху вуличного освітлення за січень 2019 року

Матеріали	Норматив потреби тис. грн	% по нормі	Фактична наявність тис. грн	Абсолютне відхилення тис. грн.
Світильники	16,2	22,20 %	16,5	+ 0,3
Лампи	22,3	30,55 %	22,3	0
Прожектора	8,9	12,19 %	9,0	+ 0,1
Кабелі	17,3	23,70 %	17,8	+ 0,5
Патрони	2,8	3,84 %	2,9	+ 0,1
Автоматичні вимикачі	1,2	1,64 %	1,2	0
Модулі	1,9	2,60 %	2,3	+ 0,4
Метизи	0,7	0,96 %	0,9	+ 0,2
Гайки, болти	0,6	0,82 %	0,7	+ 0,1
Гофра	1,1	1,50 %	1,2	+ 0,1

Всього	73,0	100 %	74,8	+ 1,8
--------	------	-------	------	-------

Отже за результатами проведеного аналізу забезпеченості цеху вуличного освітлення основними виробничими запасами можна зробити висновок про ефективну організацію матеріального забезпечення в КП «Комунсервіс». Надлишкове забезпечення деякими видами матеріалів а саме світильників, прожекторів, кабелів, патронів, модулів, метизів, гайків, болтів гофрів, в розрізі + 1,8 тисяч гривень, є позитивним фактором розвитку підприємства, оскільки в разі зростання цін, підприємство матиме страхові запаси і отримає економічну вигоду.

Коефіцієнт обігу виробничих запасів вказує скільки разів у середньому поповнювалися запаси підприємства протягом звітного періоду.

Розрахунок коефіцієнту обігу та період зберігання виробничих запасів КП «Комунсервіс» наведено в таблиці 3.7

Таблиця 3.7

Коефіцієнт обігу та період зберігання виробничих запасів

КП «Комунсервіс» за 2018-2019 роки

№	Показник	2018 тис. грн.	2019 тис. грн	Абсолютне відхилення
1.	Матеріальні витрати	3950,2	4102,9	+152,17
2.	Залишки виробничих запасів на кінець року	258,3	303,2	+44,90
3.	Коефіцієнт виробничих запасів стр 1/стр 2) , обороти за рік	15,29	13,53	+1,76
4.	Період зберігання виробничих запасів (360/стр 3), дні	24	27	+3

З даного розрахунку видно що КП «Комунсервіс» має тенденцію збільшення матеріальних витрат, а саме на + 152,17 тис. гривень. Внаслідок чого в 2019 року коефіцієнт виробничих запасів зріс на +1,76. Період зберігання виробничих запасів в 2019 зріс на +3 дні в порівнянні з 2018 роком.

Для характеристики ефективності використання виробничих запасів КП «Комунсервіс» розраховує відповідні показники в таблиці 3.8

Таблиця 3.8

Показники ефективності використання виробничих запасів КП
«Комунсервіс» за 2018-2019 рік

Показник	2018 рік	2019 рік	Абсолютне відхилення
Чистий дохід від реалізації, тис. грн.	11452,9	12658,3	+1205,4
Собівартість наданих послуг, тис. грн.	11052,9	13552,6	+ 149,80
Матеріальні затрати, тис. грн	3950,2	4102,9	+152,7
Матеріаломісткість, тис. грн	0,36	0,30	-0,06
Матеріаловіддача, тис. грн	2,80	3,30	+0,5

З даної таблиці питома вага матеріальних витрат в собівартості наданих послуг характеризує зміну матеріаломісткості продукції. А саме в 2019 році відбулося зменшення питомої матеріаломісткості. Дане зменшення відбулося в результаті зростання витрат на оплату праці і соціальні заходи.

Проте ефективність використання виробничих запасів в 2019 році значно підвищилась, порівняно з 2018 роком. Підвищення відбулося внаслідок підвищення технологічного рівня надання виробничих послуг, майстерності робітників, рівня кваліфікації, що працюють в КП «Комунсервіс», раціональної організації матеріально-технічного забезпечення, норм витрат і запасів матеріальних ресурсів. Основним і важливим напрямком економії виробничих запасів КП «Комунсервіс» є скорочення втрат у виробничому процесі.

Ефективність у здійсненні управлінні витратами є основним діючим інструментом підвищення прозорості й ефективності діяльності підприємства і його структурних підрозділів і можливе тільки на основі

комплексного і системного підходу до рішення проблеми, тобто на основі єдиної системи керування витратами підприємства.

Висновки до другого розділу

В другому розділі кваліфікаційної роботи було надано виробничо-економічну характеристику та проаналізовано фінансовий стан КП «Комунсервіс».

1. З'ясовано, що під фінансовим станом КП «Комунсервіс» розуміють рівень його забезпеченості відповідними фінансовими ресурсами, необхідними для здійснення надання послуг населенню, та здійснення своєчасних грошових розрахунків за свої зобов'язання.

2. На основі проведеного аналізу фінансового стану та розрахунку основних показників фінансового стану в порівнянні 2018 та 2019 рр, можна зробити висновок про те, що КП «Комунсервіс» є унітарним комунальним комерційним Підприємством і здійснює свою діяльність відповідно та на підставі до вимог чинного законодавства, Органу управління, рішень міської ради та Статуту.

3. На сьогоднішній день є збитковим підприємством оскільки має як дебіторську так і кредиторську заборгованість.

Основною проблемою підприємства є дебіторська заборгованість за надані послуги, проте проведені заходи покращили фінансове становище, оскільки на кінець 2019 року заборгованість зменшилась на 271,6 тисяч гривень в порівнянні з 2018 роком.

На підприємстві КП «Комунсервіс» не існує короткострокових та довгострокових зобов'язань.

4. Виявлено, що за 2019 рік загальна сума доходів КП «Комунсервіс» порівнюючи з 2018 роком має позитивну тенденцію, оскільки зросла на 1378,2 тис. гривень. Витрати, а саме загальна сума витрат 2019 року збільшилась на 2693,7 тис. грн в порівнянні з 2018 роком.

На підприємстві спостерігається динаміка зменшення прибутків за дані періоди. Можна зробити висновок, що підприємство функціонує збитково, про що свідчать розраховані показники.

Отже з даних розрахунків, останні роки фінансовий стан КП «Комунсервіс» залишається нестабільним.

5. За результатами проведеного аналізу забезпеченості цеху вуличного освітлення основними виробничими запасами можна зробити висновок про ефективну організацію матеріального забезпечення в КП «Комунсервіс». Надлишкове забезпечення деякими видами матеріалів а саме світильників, прожекторів, кабелів, патронів, модулів, метизів, гайків, болтів гофрів, в розрізі + 1,8 тисяч гривень, є позитивним фактором розвитку підприємства, оскільки в разі зростання цін, підприємство матиме страхові запаси і отримає економічну вигоду

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ

3.1 Організація облікового забезпечення операцій з виробничими запасами на КП «Комунсервіс»

Ведення бухгалтерського обліку на КП «Комунсервіс» здійснюється згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку, П(с)БО, інструкціям щодо порядку подання фінансової звітності. Головний бухгалтер підприємства відображує бухгалтерську звітність згідно з законодавчими актами України.

Для здійснення ведення бухгалтерського обліку підприємство КП «Комунсервіс» створило бухгалтерську службу яка складається з головного бухгалтера, бухгалтера по заробітній платі та бухгалтера матеріального обліку.

Для ведення цілісної та ефективної системи бухгалтерського обліку, необхідно керуватися елементами облікової політики. При дослідженні облікової політики КП «Комунсервіс» видно всі чинні вимоги виконуються, а саме підприємство дотримується всіх вимог чинного законодавства щодо формування власної облікової політики та складання і подання фінансової звітності у відповідності до неї.

Таким чином, елементами облікової політики щодо виробничих запасів є: методи обліку транспортно-заготівельних витрат, одиниця обліку запасів, методи оцінки вибуття, база розподілу транспортно-заготівельних витрат, що прямо включається до первісної вартості запасів, порядок проведення інвентаризації виробничих запасів.

При формуванні документу щодо облікової політики КП «Комунсервіс» врахував вплив даних елементів на показники фінансової звітності.

Робочі місця бухгалтерії забезпечені нормативно-довідниковими джерелами, зразками діючих форм звітності та документів, зразками підписів осіб, що мають право підписувати документи. Більшість операцій з обліку виробничих запасів мають розроблені та затверджені форми первинних документів, проте у разі відсутності, бухгалтерія самостійно складає довідку у довільній формі.

З метою своєчасного та упорядковано руху отримання записів у бухгалтерському обліку первинних документів наказом керівництва КП «Комунсервіс» встановлюється графік документообороту. За допомогою даного графіку поліпшується облікова робота та посилюються контрольні функції бухгалтерського обліку.

Рациональним та правильним використанням запасів підприємства вважається суцільна і безперервна реєстрація у документах даних про всі господарські операції що були здійснені. На підприємстві КП «Комунсервіс» порядок організації бухгалтерського обліку виробничих запасів наведена на рисунку 3.1



Рисунок 1.1. Порядок організації бухгалтерського обліку виробничих запасів
КП «Комунсервіс»

Тобто для того щоб забезпечити процес документування виробничих запасів необхідно використовувати ряд типових форм документів. Дані, відображені в документах, систематизують на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах аналітичного та синтетичного обліку за допомогою подвійного запису.

Основним аспектом щодо здійснення організації обліку виробничих запасів на КП «Комунсервіс» є стан аналітичного і синтетичного обліку.

На даному підприємстві виробничі запаси складаються із матеріалів, запасних частин та паливо мастильних матеріалів. Задля отримання деталізованої інформації, для управління запасами за їх окремими процесами і видами, організовується аналітичний облік. З цією метою до окремих синтетичних рахунків відкриваються рахунки аналітичного обліку.

Для ведення аналітичного обліку відкриваються аналітичні рахунки, на яких відображаються окремі типи чи назви певних виробничих запасів. Дані рахунки забезпечуються докладну характеристику виробничих запасів на підприємстві Аналітичний облік ведеться як в натуральному так і грошовому вимірнику.

Бухгалтер матеріального відділу КП «Комунсервіс» веде аналітичний облік із застосуванням комп'ютерної техніки. Комірник кожні 10 днів після оприбуткування прибуткових ордерів здає їх до бухгалтерії, після чого бухгалтер заносить їх до комп'ютеру, а в кінці кожного місяця заносить витрати виробничих запасів по кожному виду окремо. Програма на комп'ютері автоматично формує оборотно-сальдову відомість по певному субрахунку виробничих запасів.

На КП «Комунсервіс» аналітичні рахунки групуються за групами, а саме за майстрами відповідного цеху, матеріально-відповідальними особами.

Всі матеріали підприємства закріплені за матеріально-відповідальними особами в особі яких виступають майстри цеху (наприклад майстер цеху санітарної очистки, майстер цеху вуличного освітлення тощо).

Облік паливо мастильних матеріалів та запасних частин ведеться окремо по кожному водію, за допомогою встановленому технічному засобу комірник здійснює контроль за використанням певного виду палива (бензин, дизельне паливо, мастила).

Ведення синтетичного обліку виробничих запасів підприємства КП «Комунсервіс» здійснюється на рахунку 20 «Виробничі запаси» за такими субрахунками:

- 201 «Сировина та матеріали»;
- 203 «Паливо»;
- 207 «Запасні частини».

За дебетом рахунка 20 «Виробничі запаси» здійснюється відображення оприбуткування виробничих запасів на підприємство, а за кредитом - витрати на виробництво, на сторону, загальновиробничі витрати тощо.

На субрахунку 201 «Сировина і матеріали» відображається рух і наявність основних матеріалів і сировини. Підприємство КП «Комунсервіс» на субрахунку 201 обліковує матеріали для господарських потреб (листи гарячекатані, кутники, кисень рідкий в балонах, бланки облікових документів, світильники, дріт зварювальний, шпильки, дорожні знаки, цемент, паливні брикети тощо.)

На субрахунку 203 «Паливо» відображаються рух та наявність палива, що закуповується для автотранспорту підприємства (бензин, дизельне паливо, газ скраплений, мастило, олива, рідина гальмова, тосол тощо.)

На субрахунку 207 «Запасні частини» обліковується рух та наявність запасних частин, які використовуються для поточного ремонту автотранспорту та інструментів підприємства (підшипники, диск зчеплення, радіатори, патрубки, свічки запалювання, гідравлічні шланги, стартери, шини, акумулятори тощо.)

КП «Комунсервіс» залежно від джерел надходження запасів в бухгалтерському обліку в січні 2019 року здійснило такі записи які, відображено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Відображення надходження виробничих запасів за січень 2019 року
КП «Комунсервіс» на синтетичних рахунках бухгалтерського обліку

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума
		Дт	Кт	
Придбання запасів за грошові кошти у постачальника				
1.	Оприбутковано запасні частини, що надійшли від постачальника	207	631	10000,00
2.	Відображено суму податку на додану вартість у складі вартості оприбуткованих матеріалів: якщо перша подія – передоплата та друга подія - надходження запасів	641	631	2000,00
Придбання запасів підзвітною особою				
3.	Оприбутковано матеріали, які придбані підзвітною особою за грошові кошти	201	372	12000,00
4.	Відображено суму податкового кредиту по податку на додану вартість	641	372	2400,00
Надходження запасів власного виробництва				
5.	Оприбутковано контейнери для товарно побутових відходів які виготовлені власними силами (господарським способом)	201	719	9500,00
Безоплатне надходження запасів				
6.	Оприбутковано безоплатно одержані дорожні знаки від управління Житлово-Комунального господарства	201	718	55000,00

Підприємство здійснює закупку матеріалів як за готівковим так і безготівковим розрахунком, надходження яких здійснюється від постачальників або підзвітних осіб.

Надходження від постачальника оформлюється такими первинними документами:

- рахунок-фактура;
- накладна, товаро-транспортна накладна;
- податкова накладна (з податку на додану вартість);
- видаткова накладна;
- товарний чек
- платіжна вимога доручення.

На основі первинного документа від постачальника, бухгалтер матеріального відділу КП «Комунсервіс» оприбутковує виробничі запаси на основний склад, оформлюючи надходження прибутковим ордером. Накладна на переміщення оформлюється у тому випадку, якщо з основного складу відпускають виробничі запаси на потреби відповідного цеху підприємства (цех санітарної очистки, цех вуличного освітлення, цех ритуальних послуг тощо).

Відображенні вибуття виробничих запасів КП «Комунсервіс» за січень 2019 року відображено в таблиці 3.3

Таблиця 3.3

Вибуття виробничих запасів на синтетичних рахунках

КП «Комунсервіс» за січень 2019 року

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт	Сума
1.	Списано автомобільні шини для поточного ремонту транспорту	23	207	15000,00
2.	Відпущено матеріали для ремонту контейнерних майданчиків	23	201	21000,00
3.	Продаж виготовленого контейнеру для збору сміття	943	201	9000,00

Виробничі запаси КП «Комунсервіс» використовуються на виробництво, загальновиробничі витрати, адміністративні витрати, витрати

на збут, а також видаватися на сторону для переробки чи реалізації. Проте вибуття запасів може бути здійснене в результаті псування. Принцип документального оформлення операцій з відпуску запасів залежить безпосередньо від того, для яких потреб вони відпускаються: систематично на виробничі потреби або несистематично на адміністративні чи інші потреби.

Основними первинними документами, які складаються на КП «Комунсервіс» при вибутті запасів є:

- лімітно-забірна картка (ф. № М-8);
- акт-вимога на заміну (ф. № М-10);
- накладка на відпуск (ф. № М-11).

КП «Комунсервіс» лімітно-забірні картки використовує для документального оформлення відпуску матеріалів, які витрачаються при наданні виробничої послуги, а також для здійснення поточного контролю за дотриманням встановленого ліміту відпуску матеріалів. Лімітно-забірні картки слугують виправдувальними документами для здійснення виробничих запасів зі складу. Дані картки виписуються комірником підприємства у двох комірниках. Один примірник до початку місяця передається в бухгалтерію для списання, а другий залишається у комірника.

За лімітно-забіркою картою на КП «Комунсервіс» ведеться також облік виробничих запасів, які не були використані у виробництві і повернуті на склад. У разі повернення виробничих запасів інші додаткові документи не оформлюються.

На підставі нарядів, договорів, та інших документів і письмового розпорядження керівника КП «Комунсервіс» здійснюється відпуск матеріалів на сторону та документально оформлюється накладними на відпуск матеріалів на сторону.

Накладна на відпуск матеріалів виписується у двох примірниках на підставі контракту (договору), нарядів, інших документів і підписується керівником підприємства.

Перший примірник надається одержувачу матеріальних цінностей і слугує супровідним документом для оприбуткування, другий залишається на складі підприємства і є підставою для списання матеріальних цінностей.

На підприємстві КП «Комунсервіс» документообіг організований так, щоб забезпечити вчасне надходження необхідної інформації до бухгалтерії. Всі первинні документи, які надходять до бухгалтерії, підлягають перевірці за змістом операції і за правильністю їх оформлення.

Бухгалтерія у встановленні терміни здійснює обробку і приймання первинних документів на матеріали, сировину тощо. Всі документи перевіряються і сортуються.

Для підприємства є характерний сортовий варіант обліку. Після збирання первинних документів на кожен вид виробничих запасів відкривається картка аналітичного обліку, де їх обліковують в грошовому і натуральному вираженні. В кінці звітної періоду складаються оборотні відомості аналітичного обліку. Обороти і залишки по ним порівнюються з даними карток складського обліку.

Отже, можна зробити висновок, що для отримання узагальненої інформації організовується відкриття рахунків аналітичного обліку. Здійснення організації первинного обліку виробничих запасів на досліджуваному комунальному підприємстві є задовільним, передбачає складання типових форм документів.

У ході здійсненого дослідження нами було з'ясовано, що на досліджуваному підприємстві всі операції пов'язані із обліком виробничих запасів, які підтверджуються необхідними первинними документами, визначеним чинним законодавством.

Базовою передумовою успішного введення бухгалтерського обліку виробничих запасів є наявність та раціональне списання виробничих запасів з балансу підприємства.

Основним недоліком бухгалтерського обліку КП «Комунсервіс» є відсутність в обліковій політиці пропису щодо ведення субрахунку 205 «Будівельні матеріали».

В обліковій політиці КП «Комунсервіс» також не передбачене ведення субрахунку 209 «Інші матеріали». Контейнера фізично зношені від ліквідації основних засобів на КП «Комунсервіс» оприбутковуються на субрахунку 201 «Сировина і матеріали» у вигляді металобрухту. Проте це є суттєвим недоліком, оскільки доречніше було б здійснювати оприбуткування металобрухту та інших матеріальних цінностей від ліквідації основних засобів на субрахунку 209 «Інші матеріали».

Технічний аспект облікової політики КП «Комунсервіс» щодо виробничих запасів неналагоджений, оскільки не висвітлює наступні складові:

- технологію обробки облікової інформації; склад, порядок і строки подання внутрішньої звітності;
- робочий план рахунків з необхідними аналітичними розрізами складових виробничих запасів;
- облікові реєстри;
- порядок проведення інвентаризації виробничих запасів;
- форми первинних документів з обліку виробничих запасів та розрахунків з постачальниками.

3.3 Шляхи вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами на КП «Комунсервіс»

Система обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами входить в загальний інструментарій системи обліково-аналітичного забезпечення управління оборотним капіталом, тому що являє собою інформаційні зв'язки, що забезпечують взаємодію складових системи управління оборотним капіталом. Обліково-аналітичне забезпечення

операцій з виробничими запасами має відповідати головним цілям підприємства, а саме: підвищенню рентабельності, фінансової стійкості та інвестиційної привабливості. Це може бути досягнуто шляхом забезпечення системи управління запасами релевантною інформацією, яка розкриває реальний механізм процесів матеріалозабезпечення і матеріалоспоживання; виявлення слабких ділянок діяльності та своєчасної нейтралізації негативних факторів в сфері запасів.

Основними завданнями, що стоять перед обліково-аналітичним забезпеченням операцій з виробничими запасами на КП «Комунсервіс» повинні бути:

- аналітичний моніторинг ліквідності та платоспроможності;
- аналітичний розрахунок оптимального рівня запасу на основі його збалансованості з витратами господарюючого суб'єкта, пов'язаними з процесами реалізації, виробництва, зберігання і заготівлі матеріальних ресурсів при безперебійному забезпеченні ними потреб виробництва;
- аналітичне обґрунтування норм, пов'язаних з рівнем виробничих запасів;
- аналітичний супровід системи контролю за рівнем запасу, виявлення чинників що впливають на відхилення норм і планових значень рівня запасу від фактичних значень;
- аналітичний розрахунок вигоди і збитків при впровадженні нових систем управління запасами;
- облік процесів укладання договорів на поставку запасів, заготівлю, зберігання, відпуску у виробництво та реалізацію запасів.

Як показало дослідження практики економічної роботи КП «Комунсервіс», в даний час господарюючий суб'єкт не приділяє потрібної уваги управлінню виробничими запасами і постійно недооцінює або переоцінює свої майбутні потреби в наявних запасах. Дана проблема багато в чому пов'язана з неналежною організацією системи обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами. Спроби покращення

системи управління запасами стикаються з основною проблемою - відсутністю розробленого, комплексного інструментарію обліково-аналітичного забезпечення, що відповідає вимогам управління.

Ефективність управління виробничими запасами підвищується внаслідок здійснення особливої фінансової політики, яка складається з аналізу динаміки розміру, складу й оборотності запасів, визначення мети формування запасів, необхідної кількості товарно-матеріальних цінностей тощо. Завдяки ефективному управлінню запасами з'являється можливість суттєво скоротити виробничий та операційний цикли, знизити рівень витрат на зберігання виробничих запасів, вивільнити кошти з господарського обороту (за рахунок зниження кількості запасів, які зберігаються з метою подальшого використання) та реінвестувати їх в інші активи.

На сьогоднішній день на КП «Комунсервіс» існує проблема розробки та впровадження системи обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами шляхом удосконалення аналітичного обліку виробничих запасів підприємства, враховуючи особливості його основної діяльності, що забезпечить:

- отримання більш точної та детальної інформації про наявність та рух виробничих запасів;
- здійснення чіткого та розгорнутого аналізу обсягів запасів на підприємстві, який надає змогу зробити висновки про збільшення рентабельності підприємства та прискорення обігу вкладеного капіталу;
- надання керівникам підприємства інформації щодо структури запасів, обсягів їх виробництва та реалізації для прийняття відповідних управлінських рішень.

Щоб приймати ефективні управлінські рішення необхідно здійснювати контроль за такими показниками ефективності матеріальних витрат, як-от: матеріаловіддача; матеріаломісткість витрат при здійсненні операційної діяльності та формуванні чистого доходу; координація матеріальних та порівнянних до них витрат і елементів доданої вартості у операційних

витратах; матеріальне завантаження створених фінансових ресурсів за елементами доданої вартості та еластичності динаміки матеріальних витрат відносно їх впливу на формування чистого доходу і фінансових ресурсів господарюючих суб'єктів.

Для удосконалення обліку виробничих запасів та їх управління КП «Комунсервіс» має здійснити ґрунтовний аналіз стану системи обліку на даний час та визначити шляхи підвищення ефективності обліку і управління запасами. Основні напрямки у більшості випадків стосуються складського обліку, первинних документів та наведені на рисунку 3.2.



Рисунок 3.2 Визначальні напрямки з удосконалення обліково-аналітичного забезпечення виробничих запасів на КП «Комунсервіс»

Первинні документи мають надавати повну інформацію про будь-які переміщення виробничих запасів на КП «Комунсервіс». На базі цієї документації слід складати оборотно-сальдові відомості за місцями

зберігання, матеріально-відповідальними особами, центрами витрат тощо. Автоматизація складського обліку надасть можливість складати детальні оборотно-сальдові відомості за рахунком 20 «Виробничі запаси» з відображенням операцій за аналітичними рахунками.

Як було встановлено, технічний аспект облікової політики КП «Комунсервіс» щодо виробничих запасів неналагоджений, оскільки не висвітлює наступні складові:

- технологію обробки облікової інформації; склад, порядок і строки подання внутрішньої звітності;
- робочий план рахунків з необхідними аналітичними розрізами складових виробничих запасів;
- облікові реєстри;
- порядок проведення інвентаризації виробничих запасів;
- форми первинних документів з обліку виробничих запасів та розрахунків з постачальниками.

Тому, з метою усунення недоліків облікової політики, нами було розроблено технічні складові обліку виробничих запасів наказу про облікову політику для КП «Комунсервіс», які значно покращать не лише облікову політику даного суб'єкта господарювання, але й обліково-аналітичне забезпечення операцій з виробничими запасами. На рисунку 3.3 представлено фрагмент наказу про облікову політику, в якому передбачено всі характерні для КП «Комунсервіс» складові щодо обліку виробничих запасів.

НАКАЗ

по КП "Комунсервіс"
м. Первомайськ
«31» 12. 2020р.

Про облікову політику підприємства

На виконання вимог Закону України від 16 липня 1999 року № 996–XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а також з метою дотримання підприємством єдиної методики відображення господарських операцій та забезпечення своєчасного надання достовірної інформації користувачам фінансової звітності Наказую:

1. Ведення бухгалтерського обліку на підприємстві покласти на бухгалтерську службу підприємства на чолі з головним бухгалтером. Відповідальність працівників бухгалтерської служби за ведення бухгалтерського обліку регулюється посадовими інструкціями.

2. Покласти на головного бухгалтера КП «Комунсервіс» такі основні обов'язки:

2.1. Здійснювати ведення бухгалтерського обліку згідно з принципами та методами, передбаченими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

2.2. Здійснення контролю за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

2.3 участь в оформленні матеріалів, пов'язаних із нестачею і відшкодуванням втрат від псування цінностей.

3. Установити межу суттєвості для:

- окремих об'єктів обліку, що належать до активів, зобов'язань та власного капіталу підприємства, – 3 % вартості всіх активів, зобов'язань і власного капіталу відповідно;

...

4. Організовувати аналітичний облік товарно-матеріальних цінностей за підрозділами таким чином:

- у бухгалтерії – у кількісно-сумарному вимірі;

- цехах і на складах – у кількісному вимірі.

5. Для мінімізації строків створення первинних документів і перебування їх у підрозділах підприємства, поліпшення облікової роботи і своєчасного відображення господарських операцій затвердити окремим додатком правила оформлення документів і графік документообігу.

6. З метою контролю за наявністю майна, оцінки його стану і забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності щорічно в період із 1 жовтня по 25 грудня проводити інвентаризацію активів і зобов'язань.

7. Для визнання основних засобів, інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів, встановлення строку корисного використання об'єктів та вибору методу нарахування амортизації створити постійно діючу експертну технічну комісію у складі:

Голова комісії: директор.

Члени комісії:

головний механік;

начальник транспортного цеху;

7. Одиницею запасів для цілей бухгалтерського обліку уважати їх найменування.

7.1 Використовувати такі методи оцінки вибуття запасів:

Оцінку запасів (матеріалів, сировини (палива), комплектуючих виробів і напівфабрикатів) при відпуску у виробництво чи іншому вибутті здійснювати за методом середньозваженої собівартості.

Оцінку запасів за нормативними витратами здійснювати при вибутті незавершеного виробництва і готової продукції з подальшим коригуванням оцінки до фактичної виробничої собівартості.

За методом ФІФО – при іншому вибутті.

7.2. Облік транспортно-заготівельних витрат вести на окремому субрахунку в цілому, а не за групами.

20. Контроль за виконанням цього наказу покласти на директора та головного бухгалтера підприємства.

Керівник підприємства

З наказом ознайомлені:

Головний бухгалтер

Рисунок 3.3. Наказ про облікову політику (фрагмент) КП «Комунсервіс»

Також, значно покращить обліково-аналітичне забезпечення операцій з виробничими запасами систематизація переліку первинних документів, зведених бухгалтерських документів, реєстрів бухгалтерського обліку, звітності, підписи керівника (або особи, яка ним уповноважена) та головного бухгалтера на яких необхідні для здійснення ними своїх посадових обов'язків та повного контролю за рухом виробничих запасів на КП «Комунсервіс». Такий перелік може бути окремим додатком до облікової політики і наведено його в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Перелік документів, підписи керівника (або особи, яка ним уповноважена) та головного бухгалтера на яких необхідні для здійснення ними своїх посадових обов'язків та повного контролю за рухом виробничих запасів КП "Комунсервіс

Код документа	Назва первинного документа	Наявність підпису
Облік сировини і матеріалів		
М-11	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	так
М-19	Матеріальний звіт	х
М-20	Накладна _____ №000000 на відпуск товарно-матеріальних цінностей серія	так
№ 1-Т	Транспортна накладна	так
МД-2; МД-4	Вантажна відомість	так
немає	Накладна ЦІМ	так
№ А-5	Рахунок-фактура	так
№ТОРГ-10	Специфікація	х
Документи для обліку інших операцій		
	Документи, які стосуються наказу про облікову політику підприємства	
	Наказ про облікову політику	х
	Додатки до наказу про облікову політику	х
	Журнал-ордер № 10	
	Головна книга	х
	Звітність	
	Фінансова	так
	Податкова	так

"Так" - означає, що підпис керівника (або особи, яка ним уповноважена), головного бухгалтера передбачений типовою формою; "Х" - означає, що, на

нашу думку, такий документ також повинен підписувати головний бухгалтер для повноцінного здійснення ним своїх посадових обов'язків.

На КП «Комунсервіс» відсутній графік документообігу по обліку виробничих запасів.

Під графіком документообігу розуміється прийнята підприємством система (способи) створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів.

Ряд проблем при обліку виробничих запасів на підприємствах виникає саме при відсутності графіка документообігу: великий ризик несанкціонованого доступу до первинної облікової документації. Це може призвести як до втрати документів, так і до різного роду зловживань з первинної облікової документацією (приписки, виправлення в документах, знищення або фальсифікація документів і т. п.).

Наявність правильно складеного графіка документообігу та його дотримання дозволяють раціонально розподілити посадові обов'язки між працівниками, вести точний облік і своєчасно складати звітність.

Як правило, графік документообігу складається у вигляді схеми або таблиці, в якій вказуються відповідальні за оформлення, виконання, обробку та перевірку кожного документа, а також термін виконання документа та порядок його передачі в архів. Відсутність графіка документообігу не тягне адміністративної або фінансової відповідальності, але ускладнює роботу співробітників бухгалтерії та інших служб і характеризує систему внутрішнього контролю як недостатню.

Нами розроблено графік документообігу по обліку виробничих запасів для КП «Комунсервіс», який наведено у таблиці 3.5. Даний графік документообігу потрібно передати для ознайомлення підприємству.

Таблиця 3.5

Графік документообігу по обліку виробничих запасів для КП
«Комунсервіс»

№ форми	Найменування документа	Основне призначення документа	Строк, на який складається документ	Посадова особа, що підписує документ	Куди і в який строк подається документ	Відповідальна особа з приймання документів	Де зберігається і термін зберігання
М-12	Картка складського обліку матеріалів	Облік руху матеріалів на складі	Необмежений	Завідуючий складом	Зберігається на складі	Завідуючий складом	Архів бухгалтерії, 3 роки
М-20	Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей	Оформлення відпуску матеріалів виробничим одиницям об'єднання чи стороннім організаціям	День відпуску матеріальних цінностей (у 2 примірниках)	Керівник, головний бухгалтер	На склад для відпуску по ній матеріальних цінностей	Бухгалтер матеріального відділу	Архів бухгалтерії, 3 роки
М-8	Лімітно-забірна картка	Оформлення відпуску матеріалів, які систематично споживаються при виготовленні продукції	Місяць	Завідуючий складом, особа, яка отримала матеріальні цінності	В кінці місяця подається в бухгалтерію	Бухгалтер матеріального відділу	Архів бухгалтерії, 3 роки
М-13	Реєстр приймання-передачі документів	Оформлення приймання-передачі первинних документів	Місяць	Завідуючий складом	В кінці місяця подається в бухгалтерію	Бухгалтер матеріального відділу	Архів бухгалтерії, 3 роки

Отже, добре відпрацьований документообіг, швидка обробка та раціональна система зберігання документів забезпечують своєчасне отримання облікової інформації відповідними управлінськими структурами,

надійний контроль за фінансово-господарською діяльністю, дозволяє користуватися документацією у будь-який час, гарантують цілісність зберігання документів протягом встановлених законом термінів. Як було зазначено вище, що на КП "Комунсервіс" складський облік ведеться у "Книгах складського обліку", пропонуємо вести облік у "Картці складського обліку матеріалів", яку застосовувати для оперативного обліку руху виробничих запасів по складу. Картка відкривається в бухгалтерії на кожне найменування запасів на рік із переносом залишку на початок року з картки попереднього року.

З метою практичного застосування форми, картку складського обліку друкують з двох боків. На лицьовому боці розміщують реквізити форми (підприємство, найменування форми і т.д.), а на зворотному боці розміщують тільки графи з обліку руху цінностей, які враховуються в даній картці. Такі картки пропонується відкривати по мірі надходження нових видів матеріальних цінностей. Картки складського обліку видають матеріально-відповідальним особам під розписку і реєструють в Реєстрі видачі карток.

Записи про надходження і витрати матеріалів у картки складського обліку здійснюються безпосередньо комірником на підставі видаткових і прибуткових документів, оформлених у встановленому порядку. Залишки матеріалів у картках складського обліку підраховуються щоденно в кінці робочого дня. Порядкові номери записів зазначаються з початку року.

У картках складського обліку заповнюються реквізити, що характеризують місця збереження матеріалів (стелажі, склади).

Отже, ведення обліку у картках полегшить працю комірника, для цього картки нумеруються з початку року по найменуванню продукції. Картки пропонується виготовити з картону для їх тривалішого зберігання. Для того, щоб уникнути крадіжок матеріалів, потрібно щоб робітники бухгалтерії підприємства обов'язково систематично, не рідше одного разу на тиждень проводили на складах контрольні перевірки своєчасності і правильності

оформлення первинних документів по складським операціям та записам у картках складського обліку. Перевірку записів операцій та виведенням комірником залишків по кожній операції бухгалтер повинен підтвердити своїм підписом.

На наш погляд, затвердження на підприємстві КП «Комунсервіс» розробленого графіку документообігу по обліку виробничих запасів призведе до покращення обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами на даному підприємстві.

Для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, палива, матеріалів сільськогосподарського призначення, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва призначено рахунок 20 «Виробничі запаси».

На рис. 3.4 представлено рахунки та субрахунки на яких відображаються виробничі запаси на КП «Комунсервіс». На субрахунку 201 «Сировина й матеріали» відображаються наявність і рух сировини та основних матеріалів, що входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні, сприяють процесу виготовлення (допоміжні матеріали). На цьому субрахунку КП «Комунсервіс» веде облік наявності і руху допоміжних матеріалів і сировини, які використовуються при виробництві продукції. За назвами цих матеріальних цінностей можуть бути відкриті відповідні субрахунки. Так, на субрахунку 203 „Паливо” (нафтопродукти, тверде паливо, мастильні матеріали) обліковуються наявність та рух палива, що придбавається чи заготовляється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та

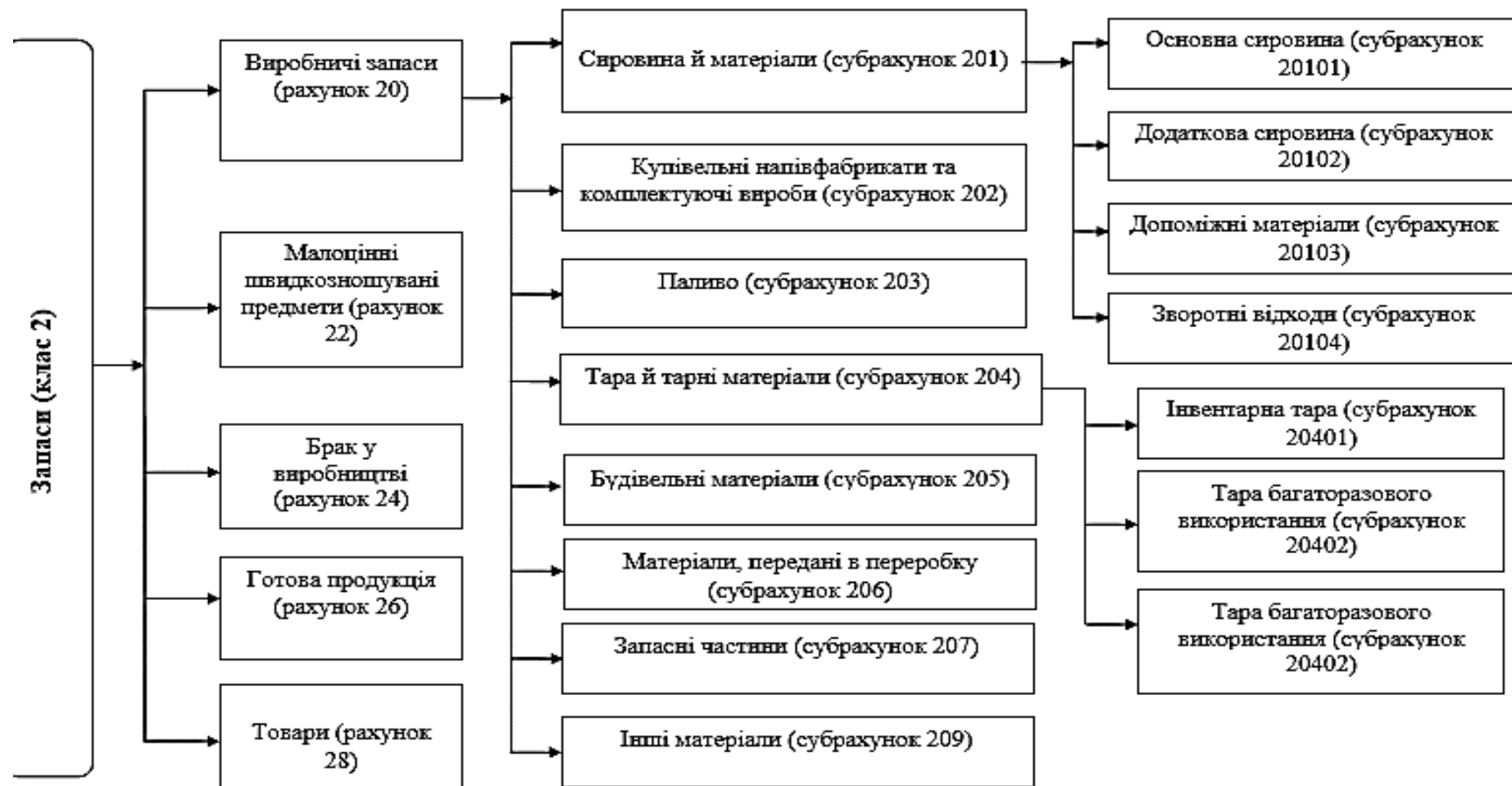


Рисунок 3.4 Класифікація виробничих запасів на КП «Комунсервіс» за рахунками обліку

опалення будівель. Тут також обліковуються оплачені талони на нафтопродукти і газ.

До субрахунку 203 „Паливо” пропонуємо відкрити окремі аналітичні рахунки, наприклад, 20301 „Рідке паливо” – для обліку бензину, дизпалива, 20302 „Паливо-мастильні матеріали для обліку машинного масла, тосолу і т.п., 20303 „Тверде паливо” – для обліку вугілля, дров і т.п.

Якщо деякі види палива КП «Комунсервіс» використовує одночасно і як матеріали, і як паливо, то їх можна обліковувати на субрахунку 201 „Матеріали” і на субрахунку 203 „Паливо” – за ознакою переважності використання на цьому підприємстві.

На субрахунку 204 „Тара й тарні матеріали” відображаються наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, а також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари і її ремонту (деталі для збирання ящиків, бочкова клепка тощо). Вартість тари одноразового використання і пакування (етикетки, пакувальна плівка) для затарювання готових виробів в цехах відноситься на фактичну собівартість затареної в неї продукції і таку тару пропонуємо відображати на аналітичному рахунку 20403 „Тара одноразового використання”.

У процесі здійснення господарської діяльності КП «Комунсервіс» переважно застосовується і тара багаторазового використання (зворотна тара), яку пропонуємо відображати на аналітичному рахунку 20402 „Тара багаторазового використання”. Інвентарну тару запропоновано обліковувати на аналітичному рахунку 20401 „Інвентарна тара”.

Дослідження діючої практики господарювання суб'єкту дослідження дало змогу виявити, що важливим елементом обліково-аналітичного забезпечення в умовах самостійного вибору способу встановлення облікової

ціни, покупної (ціна придбання без ПДВ) чи продажної ціни(ціна покупки з націнкою та ПДВ), на виробничі запаси, може виступати стандартизація відкриття субрахунків за усіма синтетичними рахунками витрат основної діяльності. Стандартизація субрахунків потрібна для отримання в оперативному режимі даних системного дослідження про виконання конкретного обсягу продукції підприємства та наданих послуг за всіма стадіями фінансово-господарського контролю, який забезпечує відтворення всіх витрат, пов'язаних із діяльністю КП «Комунсервіс» та отриманням очікуваного позитивного фінансового результату.

З метою покращення обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами на досліджуваному підприємстві, пропонуємо у робочий план рахунків КП «Комунсервіс» ввести додаткові субрахунки для відображення нормативних (стандартних) витрат та відхилень від норм (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Удосконалення робочого плану рахунків КП «Комунсервіс» в умовах
нормативного обліку за центрами відповідальності

Код рахунку або субрахунок	Назва рахунку (субрахунку)	Витрати виробництва, реалізації, обслуговування, що відображено на рахунках (субрахунках)
2021/1	«Відхилення фактичних виробничих запасів від нормативних за рахунок ціни»	Внаслідок зміни вартості закупленої сировини та напівфабрикатів
2021/2	«Відхилення фактичних виробничих запасів від нормативних за рахунок ефективності використання»	За рахунок зміни кількості використаної сировини та напівфабрикатів внаслідок різних причин
2022/1	«Відхилення фактичних покупних виробничих запасів від нормативних за рахунок ціни»	Внаслідок зміни вартості покупних виробничих запасів
2022/2	«Відхилення фактичних покупних виробничих запасів від нормативних за рахунок ефективності використання»	За рахунок зміни кількості використаних покупних виробничих запасів

Використання запропонованих КП «Комунсервіс» аналітичних рахунків дасть можливість визначити причини відхилень фактичних витрат через виявлення основних чинників їх виникнення, що, в свою чергу, допоможе підвищити фінансові результати діяльності КП «Комунсервіс» в умовах нестабільного становища в економіці.

За дебетом запропонованих субрахунків відхилень фактичних показників від нормативних мають бути відображені негативні відхилення (перевитрати), за кредитом - позитивні. В системі нормативного обліку за центрами відповідальності як позитивні, так і негативні відхилення на кінець звітного періоду доцільніше відносити на собівартість реалізованої продукції.

Використання нормативного підходу в організації обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами дає змогу щодня виявляти і встановлювати розмір і причини відхилень фактичних витрат від нормативних; оперативно розкривати не враховані при плануванні резерви, своєчасно визначати і точно оцінювати результати діяльності центрів відповідальності (структурних підрозділів) для прийняття результативних і ефективних рішень.

Основним недоліком бухгалтерського обліку КП «Комунсервіс» є відсутність в обліковій політиці пропису щодо ведення субрахунку 205 «Будівельні матеріали». Матеріальний звіт по субрахунку «Сировина й матеріали» цеху санітарної очистки за січень 2019 року наведено в таблиці 3.4

З даного матеріального звіту видно що оприбуткування труб, фарб, цементу для виготовлення контейнерів власного виробництва здійснюється на субрахунку 201 «Сировина та матеріали». Проте даний перелік було б доцільніше оприбуткувати на субрахунку 205 «Будівельні матеріали».

Матеріальний звіт по субрахунку 201 «Сировина й матеріали» цеху
санітарної очистки за січень 2019 року

№	Назва	Од. вим.	Сальдо на початок		Надходження за січень 2019 року		Витрати за січень 2019 року		Сальдо на кінець	
			к- ть	Σ	к- ть	Σ	к- ть	Σ	к- ть	Σ
1.	Труба	м2			11	7909,00	11	7909,00		
2.	Електроди	шт			22	3234,00	22	3234,00		
3.	Фарба 2,8 кг	шт			15	3150,00	15	3150,00		
4.	Цемент	шт			12	1056,00	12	1056,00		
5.	Деревина	т			12	12000,00	12	12000,00		
6.	Брикети	т			2	8600,00	2	8600,00		

В обліковій політиці КП «Комунсервіс» також не передбачене ведення субрахунку 209 «Інші матеріали». Контейнера фізично зношені від ліквідації основних засобів на КП «Комунсервіс» оприбутковуються на субрахунку 201 «Сировина і матеріали» у вигляді металобрухту. Проте це є суттєвим недоліком, оскільки доречніше було б здійснювати оприбуткування металобрухту та інших матеріальних цінностей від ліквідації основних засобів на субрахунку 209 «Інші матеріали».

Дослідження проведені на КП «Комунсервіс» показали, що питанням організації економічного аналізу виробничих запасів не приділяється належна увага. Основною проблемою є те, що аналітичну роботу на підприємствах здійснює так званий плановий відділ, який не завжди оперує оперативними даними бухгалтерського обліку.

Тому запропоновано економічний аналіз ефективного використання виробничих запасів здійснювати працівниками бухгалтерії, оскільки саме

вони контролюють і відображують в бухгалтерському обліку процес надходження, руху, використання сировини і матеріалів у виробництво.

Переваги очевидні: постійно здійснюватиметься оперативний контроль за режимом економії виробничих запасів на підприємстві, будуть виявлені постійні відхилення від норм витрат матеріалів та резерви ефективності виробництва. Крім того, це дасть змогу проводити аналіз використання виробничих запасів як по підприємству в цілому, так і по окремим ланкам, оскільки саме тут зосереджено основну частину резервів економії ресурсів.

Дослідження аналізу КП «Комунсервіс» засвідчує, що протягом 2019 року не відбулося істотних позитивних зрушень. Ми виявили, що значна кількість виробничих запасів використовується на вуличне освітлення, при цьому економічний аналіз цієї сфери не проводиться. Економічний аналіз вуличного освітлення матеріальних затрат за 1 квартал наведено в таблиці 3.9

Таблиця 3.9

Економічний аналіз вуличного освітлення матеріальних затрат за 1 квартал

№	Стаття витрат	Од. вимір.	Кількість	Сума тис. грн
1.	Світильники	шт	50	48,5
2.	Лампи	шт	245	57,0
3.	Прожектори	шт	98	26,0
4.	Кабелі	м	2950	48,0
5.	Патрони	шт	52	8,1
6.	Автоматичні вимикачі	шт	58	3,1

Недоліком при формування матеріальних затрат по даному цеху є групування певного номенклатурного виду в єдину статтю витрат. Доцільніше і ясніше було б здійснювати точніший розпис. В таблиці 3.10

наведено приклад детального розпису матеріальних затрат ламп по цеху вуличного освітлення за 1 квартал 2019 року.

Таблиця 3.10

Матеріальні затрати ламп по цеху вуличного освітлення за 1 квартал
2019 року

№	Назва	Одиниця вимірювання	Кількість	Сума тис. грн
1.	Лампа LED 10 W	шт	45	10,2
2.	Лампа LED 15 W	шт	40	11,5
3.	Лампа LED 20 W	шт	60	18,2
4.	Лампа ЛОН 40 W	шт	88	13,2
5.	Лампа ЛОН 50 W	шт	12	3,9

На досліджуваному підприємстві КП «Комунсервіс» основним недоліком ведення економічного аналізу є відсутність ефективного механізму централізованого планування і контролю витрат. Висока собівартість контейнерів виготовлених господарським способом знижує її конкурентоздатність і змушує шукати причини і резерви зниження витрат.

Висновки до третього розділу

В третьому розділі кваліфікаційної роботи було висвітлено особливості обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами на КП «Комунсервіс», виявлено певні його недоліки та розроблено конкретні пропозиції щодо його покращення.

1. З'ясовано, що виробничі запаси КП «Комунсервіс» використовуються на виробництво, загальновиробничі витрати, адміністративні витрати, витрати на збут, а також видаватися на сторону для переробки чи реалізації. Проте вибуття запасів може бути здійснене в результаті псування.

2. Виявлено, що для отримання узагальненої інформації на досліджуваному підприємстві організовується відкриття рахунків аналітичного обліку. Здійснення організації первинного обліку виробничих запасів на досліджуваному комунальному підприємстві є задовільним, передбачає складання типових форм документів.

3. З'ясовано, що на досліджуваному підприємстві всі операції пов'язані із обліком виробничих запасів, які підтверджуються необхідними первинними документами, визначеним чинним законодавством. Базовою передумовою успішного введення бухгалтерського обліку виробничих запасів є наявність та раціональне списання виробничих запасів з балансу підприємства.

4. Розкрито, що одним із основних недоліків обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами на КП «Комунсервіс» є відсутність в обліковій політиці пропису щодо ведення субрахунку 205 «Будівельні матеріали». В обліковій політиці КП «Комунсервіс» також не передбачене ведення субрахунку 209 «Інші матеріали». Контейнери фізично зношені від ліквідації основних засобів на КП «Комунсервіс» оприбутковуються на субрахунку 201 «Сировина і матеріали» у вигляді металобрухту. Проте це є суттєвим недоліком, оскільки доречніше було б здійснювати оприбуткування металобрухту та інших матеріальних цінностей від ліквідації основних засобів на субрахунку 209 «Інші матеріали», що ми запропонували здійснювати підприємству.

5. На основі проведеного дослідження вдалося дійти висновку, що технічний аспект облікової політики КП «Комунсервіс» щодо виробничих запасів неналагоджений, оскільки не висвітлює наступні складові: технологію обробки облікової інформації; склад, порядок і строки подання внутрішньої звітності; робочий план рахунків з необхідними аналітичними розрізами складових виробничих запасів; облікові регістри; порядок проведення інвентаризації виробничих запасів; форми первинних документів з обліку виробничих запасів.

6. З метою усунення недоліків облікової політики, нами було розроблено технічні складові обліку виробничих запасів наказу про облікову політику для КП «Комунсервіс», які значно покращать не лише облікову політику даного суб'єкта господарювання, але й обліково-аналітичне забезпечення операцій з виробничими запасами. Розроблено та запропоновано фрагмент наказу про облікову політику, в якому передбачено всі характерні для КП «Комунсервіс» складові щодо обліку виробничих запасів.

7. Встановлено на підприємстві відсутність графіка документообігу, що не тягне адміністративної або фінансової відповідальності, але ускладнює роботу співробітників бухгалтерії та інших служб і характеризує систему внутрішнього контролю як недостатню. Нами розроблено графік документообігу по обліку виробничих запасів для КП «Комунсервіс».

8. З метою покращення аналітичного обліку виробничих запасів, до субрахунку 203 „Паливо” пропонуємо відкрити окремі аналітичні рахунки, наприклад, 20301 „Рідке паливо” – для обліку бензину, дизпалива, 20302 „Паливо-мастильні матеріали для обліку машинного масла, тосолу і т.п., 20303 „Тверде паливо” – для обліку вугілля, дров і т.п. Якщо деякі види палива КП «Комунсервіс» використовує одночасно і як матеріали, і як паливо, то їх можна обліковувати на субрахунку 201 „Матеріали” і на субрахунку 203 „Паливо” – за ознакою переважності використання на цьому підприємстві.

Вартість тари одноразового використання і пакування (етикетки, пакувальна плівка) для затарювання готових виробів в цехах відноситься на фактичну собівартість затареної в неї продукції і таку тару пропонуємо відображати на аналітичному рахунку 20403 „Тара одноразового використання”. Тару багаторазового використання, пропонуємо відображати на аналітичному рахунку 20402 „Тара багаторазового використання”. Інвентарну тару запропоновано обліковувати на аналітичному рахунку 20401 „Інвентарна тара”.

9. З метою покращення обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами на досліджуваному підприємстві, пропонуємо у робочий план рахунків КП «Комунсервіс» ввести додаткові субрахунки для відображення нормативних (стандартних) витрат та відхилень від норм. Це дасть можливість визначити причини відхилень фактичних витрат через виявлення основних чинників їх виникнення, що, в свою чергу, допоможе підвищити фінансові результати діяльності КП «Комунсервіс» в умовах нестабільного становища в економіці.

10. Встановлено, що питанням організації економічного аналізу виробничих запасів не приділяється належна увага. Основною проблемою є те, що аналітичну роботу на підприємствах здійснює так званий плановий відділ, який не завжди оперує оперативними даними бухгалтерського обліку. Тому запропоновано економічний аналіз ефективного використання виробничих запасів здійснювати працівниками бухгалтерії, оскільки саме вони контролюють і відображують в бухгалтерському обліку процес надходження, руху, використання сировини і матеріалів у виробництво. Переваги очевидні: постійно здійснюватиметься оперативний контроль за режимом економії виробничих запасів на підприємстві, будуть виявлені постійні відхилення від норм витрат матеріалів та резерви ефективності виробництва. Крім того, це дасть змогу проводити аналіз використання виробничих запасів як по підприємству в цілому, так і по окремим ланкам, оскільки саме тут зосереджено основну частину резервів економії ресурсів.

11. Дослідження аналізу КП «Комунсервіс» засвідчує, що протягом 2019 року не відбулося істотних позитивних зрушень. Ми виявили, що значна кількість виробничих запасів використовується на вуличне освітлення, при цьому економічний аналіз цієї сфери не проводиться. Для усунення даого недоліку, було здійснено економічний аналіз вуличного освітлення матеріальних затрат за 1 квартал

12. Економічний аналіз виробничих запасів КП «Комунсервіс» дозволив виявити, що ефективність використання матеріальних ресурсів в

2019 року підвищився, порівняно з 2018 роком. Це, у свою чергу, стало можливим внаслідок підвищення технічного рівня виробництва, рівня кваліфікації, майстерності робітників, що працюють в КП «Комунсервіс», раціональної організації матеріально-технічного забезпечення, норм витрат і запасів матеріальних ресурсів.

РОЗДІЛ 4

ОХОРОНА ПРАЦІ НА КП «КОМУНСЕРВІС»

4.1 Аналіз санітарно-гігієнічних умов та охорони праці на підприємстві КП «Комунсервіс»

Ефективне використання праці виступає однією із необхідних умов економічно-соціального розвитку будь-якого підприємства, тому такі проблеми, як створення безпечних умов праці, профілактика професійної захворюваності, збереження трудового потенціалу є вкрай актуальними в практичній діяльності сучасних підприємств.

Об'єктом дослідження дипломної роботи є КП «Комунсервіс», основною діяльністю якого є вивезенням та захороненням товаро-побутових відходів.

До виконання робіт та послуг на підприємстві допускаються особи не молодше 18 років, які пройшли необхідне медичне обстеження та спеціальне навчання для роботи за певним видом діяльності, були інформовані інструктажем охорони праці.

На сьогоднішній основним способом видаленням відходів є вивіз їх на полігон для подальшого захоронення. Основні працівники полігону є бульдозерист, контролери-приймальники пропускнуго пункту. Контролери займаються прибуттям та розвантажуванням автотранспортного засобу з відходами. Розрівнюванням та ущільнювання відходів займається бульдозерист.

При взаємодії з ТПВ працівники полігону піддаються дії таких шкідливих та небезпечних факторів, а саме:

- фізичний фактор (постійна вібрація або шум від автотранспортних засобів, мікроклімат - знижена або підвищена температура навколишнього середовища);

- хімічний фактор (ангідрид сірчаний, діоксид азоту, сірководень, фенол, формальдегід тощо);
- біологічний фактор (збудники паразитарних та інфекційних захворювань).

Інженер з охорони праці КП «Комунсервіс» для попередження несприятливого впливу на здоров'я працівників полігону здійснює залучення на проведення медичних оглядів. Крім цього працівники забезпечені спеціальним взуттям, спеціальним одягом та необхідними засобами індивідуального захисту. Не менш важливе значення для профілактики несприятливого впливу небезпечних та шкідливих факторів на здоров'я та стан працюючих має забезпеченість санітарно-побутовим приміщенням (душові, гардеробні, умивальні, туалети, приміщення для обігріву або охолодження, приміщення для прийому їжі тощо). При поганому самопочутті або наданню першої медичної допомоги працівники забезпечені аптечками, які періодично поповнюються.

Оскільки підприємство має автотранспортні засоби, то для автомеханіка небезпечними факторами при виконанні поточних ремонтів є:

- падіння деталей, вузлів, агрегатів, інструменту;
- недостатнє освітлення;
- гострі кромки деталей, вузлів, агрегатів, інструментів;
- незручна робоча поза;
- ураження електричним струмом;
- знижена або підвищена температура невишнього середовища;
- наявність у повітрі робочої зони шкідливих речовин (вихлопні гази двигуна; акролеїну, вуглецю оксиду тощо)
- падіння вивішених частин транспортних засобів при обслуговуванні і ремонті коліс, мостів тощо.
- падіння кузова автомобіля-самоскида при ремонті;
- падіння перекидної кабіни вантажного автомобіля;

- падіння працюючих на поверхні, в висоти (драбини, буфера, площадок), в оглядову яму;
- рухомі частини агрегатів та вузлів;
- термічні фактори (пожежі внаслідок зливання паливо-мастильних матеріалів з автомобілів);
- осколки металу, що відлітають при впресовуванні та запресовуванні пальців, підшипників, валів, висей, шворнів, під час рубки металу.

В цехах, де використовується технологічне обладнання з підвищеним рівнем небезпеки, біля кожного такого апарату та машини вивішені на помітних місцях інструкції для ознайомлення з безпечним технологічним обслуговуванням, а також інструкції по наданню першої медичної допомоги.

За даними звіту КП «Комунсервіс», за останні п'ять років своєї діяльності не мають жодного травмованого працівника, та не мають випадків професійних захворювань.

Керівник підприємства створив комфорті та безпечні умови праці, за допомогою яких працівники мають найвищу працездатність та хороше самопочуття.

4.2 Основні напрямки поліпшення умов праці на підприємстві КП «Комунсервіс»

Санітарно-побутове обслуговування на КП «Комунсервіс» забезпечується за допомогою обладнання та належного утримання кімнат умивальників, гардеробних, туалетів, дешевих приміщень, приміщення для прийому їжі, приміщення для обігріву тощо). Проведення цієї роботи та відповідальність покладається на майстрів цехів. На КП «Комунсервіс», ознайомившись з умовами праці робітників, нормативними документами з умов праці можна зробити висновок:

- виробниче освітлення під час діяльності відповідає вимогам СНиП П 4-79;

- рівень вібрації та шуму не перевищує допустимого значення, встановленого ГОСТ 12.1.003-83 і Санітарним нормам;
- концепція шкідливих речовин у навколишньому середовищі робочої зони не перевищує гранично допустимого значення встановленого ГОСТ 12.1.005-88;
- обладнання та розміри виробничих приміщень відповідають вимогам СН 245-71 і ОНТП-24-86.

Вплив умов праці на робітників КП «Комунсервіс» під час надання виробничих послуг відображено на таблиці 4.1

Таблиця 4.1

Вплив умов праці при наданні виробничих послуг

Умови праці				
↓				
Виробничі	Санітарно-гігієнічні	Психофізіологічні	Естетичні	Соціальні
↓				
Організм людини				
↓				
Працездатність		Функціональний стан людини та її працездатність	Настрій людини та її ставлення до виконання роботи	

Відповідно до ст.8 Закону України «Про охорону праці» на роботах зі шкідливими та небезпечними умовами праці, а також на роботах пов'язаних із забрудненням, або тих що здійснюються за несприятливих температурних умов, робітникам видається безкоштовно відповідно до норм спеціальний одяг, та інші засоби індивідуального захисту.

Робітники, що виконують роботи, що вимагають застосування респіраторів, протигазів і захисних окулярів, користуються ними під час роботи; адміністрація зобов'язана стежити за виконанням цієї вимоги.

В проведенні оздоровчих заходів керівництво підприємства забезпечує:

- належне санітарно-побутове обслуговування на виробництві;
- безпеку працівників, наявність і належну експлуатацію засобів колективного і індивідуального захисту;
- відповідність умов праці на кожному робочому місці вимогам встановленим нормативам по всіх шкідливих і небезпечних чинниках;
- нормальний режим праці і відпочинку працівників;
- спеціальним одягом, спеціальним взуттям і іншими засобами індивідуального захисту, а також належний за ними догляд;
- проведення інструктажів з питань охорони праці і навчання безпечним методам і прийомам виконання робіт на робочих місцях.

На підприємстві КП «Комунсервіс» впроваджені основні організаційно-технічні, санітарно-гігієнічні, лікувально-профілактичні заходи, що зменшують несприятливий вплив вібрації на працюючих:

- організовані спеціальні ділянки по планово-попереджувальному ремонту вібруючих машин з обов'язковим після ремонтним контролем параметрів вібрації;
- робота з вібруючим обладнанням проводиться в опалювальних приміщеннях, під час роботи в холодний період року в неопалювальних приміщеннях або на відкритому повітрі, для періодичного обігрівання працюючих, передбачено місцеве обігрівання.

На підприємстві передбачені комплексні заходи, щодо досягнення установлених нормативів з охорони праці на 2019 рік виконані, але не в повному обсязі:

- встановлені вентиляційні пристрої в побутовому приміщенні та в цеху;

- працівники в повному обсязі, згідно установлених норм та колективного договору, забезпечені спецодягом, спецвзуттям, миючими та знешкоджуючими засобами.

- побутові приміщення не укомплектовані в повному обсязі шафами для чистого і робочого одягу працівників.

В березні 2020 року з огляду на всесвітні новини та задля запобігання поширення COVID-19 керівництвом прийнято рішення про необхідність підвищення санітарної безпеки на підприємстві, а саме закуплено маски, дезінфектори та необхідне обладнання. Для запобігання розповсюдження вірусної інфекції витрачено понад 40 000 гривень.

Задля налагодження внутрішньої роботи з запобігання й розповсюдження інфекції на території підприємства, проводилась дезінфекція контейнерних майданчиків й спецтранспорту.

В 2019 році КП “Комунсервіс” витратило на санітарію та гігієну 12150,00 грн., придбало утеплений одяг на суму 5500 грн., спецодяг - на суму 7580 грн., спецвзуття - на суму 12000 грн., мило туалетне - на суму 800 грн., мило господарське – на суму 1200 грн., порошок, соду, дезінфікуючі засоби - на суму 2500 грн.

Всі витрати здійснюються за рахунок наданих виробничих послуг.

Висновки по четвертому розділу

В четвертому розділі кваліфікаційної роботи було висвітлено особливості охорони праці на КП «Комунсервіс».

1. Встановлено, що в цехах, де використовується технологічне обладнання з підвищеним рівнем небезпеки, біля кожного такого апарату та машини вивішені на помітних місцях інструкції для ознайомлення з безпечним технологічним обслуговуванням, а також інструкції по наданню першої медичної допомоги.

2. З'ясовано, що за даними звіту КП «Комунсервіс», за останні п'ять років своєї діяльності не мають жодного травмованого працівника, та не мають випадків професійних захворювань. Керівник підприємства створив комфорті та безпечні умови праці, за допомогою яких працівники мають найвищу працездатність та добре самопочуття.

3. Виявлено, що на підприємстві передбачені комплексні заходи, щодо досягнення установлених нормативів з охорони праці на 2019 рік виконані, але не в повному обсязі: встановлені вентиляційні пристрої в побутовому приміщенні та в цеху; працівники в повному обсязі, згідно установлених норм та колективного договору, забезпечені спецодягом, спецвзуттям, миючими та знешкоджуючими засобами; побутові приміщення не укомплектовані в повному обсязі шафами для чистого і робочого одягу працівників.

4. Встановлено, що в 2019 році КП «Комунсервіс» витратило на санітарію та гігієну 12150,00 грн., придбало утеплений одяг на суму 5500 грн., спецодяг - на суму 7580 грн., спецвзуття - на суму 12000 грн., мило туалетне - на суму 800 грн., мило господарське – на суму 1200 грн., порошок, соду, дезінфікуючі засоби - на суму 2500 грн.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній магістерській роботі проведено дослідження теоретичних аспектів та практичних основ обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами на КП «Комунсервіс».

Організація бухгалтерського обліку та економічного аналізу обліку виробничих запасів суб'єктів господарювання будь-якої форми власності має важливе значення, оскільки забезпечує «прозорість» фінансової звітності, орієнтованої на показники вартості запасів. Керівнику для отримання оперативної і повної інформації щодо різних складових виробничих запасів, доцільно забезпечити організацію цієї ділянки обліку із залученням відповідних фахівців.

1. Виробничі запаси, як економічна категорія, належить до числа найважчих. В вітчизняних Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку та законодавчих і нормативних актах відсутні визначення понять „матеріальні цінності”, „виробничі запаси”, „сировина”, „матеріали”. В науковій літературі зустрічаються більше двох десятків визначень виробничих запасів.

Провівши аналіз даного терміну в науковій літературі, можна зробити висновок про те, що „виробничі запаси”: це складова частина предметів праці, які приймають участь у виготовленні продукції, але безпосередньо ще не задіяні у виробничому процесі, споживаються протягом одного виробничого циклу і всю свою вартість переносять на вартість кінцевого продукту.

2. Також в роботі, на підставі дослідження нормативно-правових документів, різноманітних розробок науковців наведено особливості тобліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами. З'ясовано, що регулювання обліку виробничих запасів в Україні здійснюється рядом нормативно-правових актів. Вони мають різну юридичну силу, відповідно до якої їх можна розподілити по рівнях (конституційний,

законодавчий, нормативний, методичний, організаційно-розпорядчий), утворюючи при цьому в своїй сукупності систему нормативно-правового забезпечення обліку виробничих запасів в Україні. Тому ця система повинна формуватися таким чином, щоб, по-перше, виключалися суперечності нормативно-правових документів між собою як по горизонталі, так і по вертикалі; по-друге, документи нижчого рівня повинні конкретизувати і розвивати окремі положення законодавчих актів і нормативних документів вищого рівня.

3. Для ефективного управління виробничими запасами слід дотримуватися певних вимог: обрати систему обліку запасів, яка б враховувала специфічні особливості виробничого процесу; постійно мати достатньо точну оцінку об'сягу і часу попиту, а також час виконання замовлення; постійну інформацію про терміни виробництва і постачання, про їх можливі зміни, що дасть можливість контролювати надходження та використання сировини та матеріалів в процесі виробництва та забезпечить його безперервність.

4. Отже, виробничі запаси як економічна категорія належить до найскладніших категорій економічної науки, аналіз якої вимагає комплексного підходу. Наведено особливості аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами; з'ясовано, що виявлення та оцінка факторів впливу на рівень виробничих запасів є запорукою ефективного функціонування системи обліку виробничих запасів, оскільки облік, як динамічна система, повинна реагувати на них. Всі ці фактори - не рівноцінні та неоднозначні, тому вимагають неоднакових зусиль і витрат для приведення їх у дію. Обліково-аналітичне забезпечення операцій з виробничими запасами дозволяє перейти від простої реєстрації змін у рівні виробничих запасів до активного виявлення причин, які спричинили ці зміни і як наслідок до виявлення невикористаних резервів.

5. Як об'єкт бухгалтерського обліку виробничі запаси багато в чому визначають собівартість готової продукції та відображають дотримання

інтересів господарюючого суб'єкта. Як об'єкт економічного аналізу виробничі запаси допомагають оцінити використання матеріальних ресурсів, зростання ефективності господарської діяльності та виявити додаткові резерви підприємства

6. Проаналізувавши загальний фінансовий стан КП «Комунсервіс», можна зробити висновок, що за 2019 рік загальна сума доходів КП «Комунсервіс» порівнюючи з 2018 роком має позитивну тенденцію, оскільки зросла на 1378,2 тис. гривень. Витрати, а саме загальна сума витрат 2019 року збільшилась на 2693,7 тис. грн в порівнянні з 2018 роком.

На підприємстві спостерігається динаміка зменшення прибутків за дані періоди. Можна зробити висновок, що підприємство функціонує збитково, про що свідчать розраховані показники. За останні роки фінансовий стан КП «Комунсервіс» залишається нестабільним.

7. На сьогоднішній день є збитковим підприємством оскільки має як дебіторську так і кредиторську заборгованість. Основною проблемою підприємства є дебіторська заборгованість за надані послуги, проте проведені заходи покращили фінансове становище, оскільки на кінець 2019 року заборгованість зменшилась на 271,6 тисяч гривень в порівнянні з 2018 роком. На підприємстві КП «Комунсервіс» не існує короткострокових та довгострокових зобов'язань.

8. За результатами проведеного аналізу забезпеченості цеху вуличного освітлення основними виробничими запасами можна зробити висновок про ефективну організацію матеріального забезпечення в КП «Комунсервіс». Надлишкове забезпечення деякими видами матеріалів а саме світильників, прожекторів, кабелів, патронів, модулів, метизів, гайків, болтів гофрів, в розрізі + 1,8 тисяч гривень, є позитивним фактором розвитку підприємства, оскільки в разі зростання цін, підприємство матиме страхові запаси і отримає економічну вигоду

9. З'ясовано, що виробничі запаси КП «Комунсервіс» використовуються на виробництво, загальновиробничі витрати,

адміністративні витрати, витрати на збут, а також видаватися на сторону для переробки чи реалізації. Проте вибуття запасів може бути здійснене в результаті псування.

10. Виявлено, що для отримання узагальненої інформації на досліджуваному підприємстві організовується відкриття рахунків аналітичного обліку. Здійснення організації первинного обліку виробничих запасів на досліджуваному комунальному підприємстві є задовільним, передбачає складання типових форм документів.

11. З'ясовано, що на досліджуваному підприємстві всі операції пов'язані із обліком виробничих запасів, які підтверджуються необхідними первинними документами, визначеним чинним законодавством. Базовою передумовою успішного введення бухгалтерського обліку виробничих запасів є наявність та раціональне списання виробничих запасів з балансу підприємства.

12. Розкрито, що одним із основних недоліків обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами на КП «Комунсервіс» є відсутність в обліковій політиці пропису щодо ведення субрахунку 205 «Будівельні матеріали». В обліковій політиці КП «Комунсервіс» також не передбачене ведення субрахунку 209 «Інші матеріали». Контейнера фізично зношені від ліквідації основних засобів на КП «Комунсервіс» оприбутковуються на субрахунку 201 «Сировина і матеріали» у вигляді металобрухту. Проте це є суттєвим недоліком, оскільки доречніше було б здійснювати оприбуткування металобрухту та інших матеріальних цінностей від ліквідації основних засобів на субрахунку 209 «Інші матеріали», що ми запропонували здійснювати підприємству.

13. На основі проведеного дослідження вдалося дійти висновку, що технічний аспект облікової політики КП «Комунсервіс» щодо виробничих запасів неналагоджений, оскільки не висвітлює наступні складові: технологію обробки облікової інформації; склад, порядок і строки подання внутрішньої звітності; робочий план рахунків з необхідними аналітичними

розрізами складових виробничих запасів; облікові регістри; порядок проведення інвентаризації виробничих запасів; форми первинних документів з обліку виробничих запасів.

14.3 метою усунення недоліків облікової політики, нами було розроблено технічні складові обліку виробничих запасів наказу про облікову політику для КП «Комунсервіс», які значно покращать не лише облікову політику даного суб'єкта господарювання, але й обліково-аналітичне забезпечення операцій з виробничими запасами. Розроблено та запропоновано фрагмент наказу про облікову політику, в якому передбачено всі характерні для КП «Комунсервіс» складові щодо обліку виробничих запасів.

15. Встановлено на підприємстві відсутність графіка документообігу, що не тягне адміністративної або фінансової відповідальності, але ускладнює роботу співробітників бухгалтерії та інших служб і характеризує систему внутрішнього контролю як недостатню. Нами розроблено графік документообігу по обліку виробничих запасів для КП «Комунсервіс».

16.3 метою покращення аналітичного обліку виробничих запасів, до субрахунку 203 „Паливо” пропонуємо відкрити окремі аналітичні рахунки, наприклад, 20301 „Рідке паливо” – для обліку бензину, дизпалива, 20302 „Паливо-мастильні матеріали для обліку машинного масла, тосолу і т.п., 20303 „Тверде паливо” – для обліку вугілля, дров і т.п. Якщо деякі види палива КП «Комунсервіс» використовує одночасно і як матеріали, і як паливо, то їх можна обліковувати на субрахунку 201 „Матеріали” і на субрахунку 203 „Паливо” – за ознакою переважності використання на цьому підприємстві.

Вартість тари одноразового використання і пакування (етикетки, пакувальна плівка) для затарювання готових виробів в цехах відноситься на фактичну собівартість затареної в неї продукції і таку тару пропонуємо відображати на аналітичному рахунку 20403 „Тара одноразового використання”. Тару багаторазового використання, пропонуємо

відображати на аналітичному рахунку 20402 „Тара багаторазового використання”. Інвентарну тару запропоновано обліковувати на аналітичному рахунку 20401 „Інвентарна тара”.

17.3 метою покращення обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами на досліджуваному підприємстві, пропонуємо у робочий план рахунків КП «Комунсервіс» ввести додаткові субрахунки для відображення нормативних (стандартних) витрат та відхилень від норм. Це дасть можливість визначити причини відхилень фактичних витрат через виявлення основних чинників їх виникнення, що, в свою чергу, допоможе підвищити фінансові результати діяльності КП «Комунсервіс» в умовах нестабільного становища в економіці.

18. Встановлено, що питанням організації економічного аналізу виробничих запасів не приділяється належна увага. Основною проблемою є те, що аналітичну роботу на підприємствах здійснює так званий плановий відділ, який не завжди оперує оперативними даними бухгалтерського обліку. Тому запропоновано економічний аналіз ефективного використання виробничих запасів здійснювати працівниками бухгалтерії, оскільки саме вони контролюють і відображують в бухгалтерському обліку процес надходження, руху, використання сировини і матеріалів у виробництво. Переваги очевидні: постійно здійснюватиметься оперативний контроль за режимом економії виробничих запасів на підприємстві, будуть виявлені постійні відхилення від норм витрат матеріалів та резерви ефективності виробництва. Крім того, це дасть змогу проводити аналіз використання виробничих запасів як по підприємству в цілому, так і по окремим ланкам, оскільки саме тут зосереджено основну частину резервів економії ресурсів.

19. Дослідження аналізу КП «Комунсервіс» засвідчує, що протягом 2019 року не відбулося істотних позитивних зрушень. Ми виявили, що значна кількість виробничих запасів використовується на вуличне освітлення, при цьому економічний аналіз цієї сфери не проводиться. Для усунення даого

недоліку, було здійснено економічний аналіз вуличного освітлення матеріальних затрат за 1 квартал

20. Економічний аналіз виробничих запасів КП «Комунсервіс» дозволив виявити, що ефективність використання матеріальних ресурсів в 2019 року підвищився, порівняно з 2018 роком. Це, у свою чергу, стало можливим внаслідок підвищення технічного рівня виробництва, рівня кваліфікації, майстерності робітників, що працюють в КП «Комунсервіс», раціональної організації матеріально-технічного забезпечення, норм витрат і запасів матеріальних ресурсів.

21. Встановлено, що в цехах, де використовується технологічне обладнання з підвищеним рівнем небезпеки, біля кожного такого апарату та машини вивішені на помітних місцях інструкції для ознайомлення з безпечним технологічним обслуговуванням, а також інструкції по наданню першої медичної допомоги.

22. З'ясовано, що за даними звіту КП «Комунсервіс», за останні п'ять років своєї діяльності не мають жодного травмованого працівника, та не мають випадків професійних захворювань. Виявлено, що на підприємстві передбачені комплексні заходи, щодо досягнення установлених нормативів з охорони праці на 2019 рік виконані, але не в повному обсязі: встановлені вентиляційні пристрої в побутовому приміщенні та в цеху; працівники в повному обсязі, згідно установлених норм та колективного договору, забезпечені спецодягом, спецвзуттям, миючими та знешкоджуючими засобами; побутові приміщення не укомплектовані в повному обсязі шафами для чистого і робочого одягу працівників. Встановлено, що в 2019 році КП «Комунсервіс» витратило на санітарію та гігієну 12150,00 грн., придбало утеплений одяг на суму 5500 грн., спецодяг - на суму 7580 грн., спецвзуття - на суму 12000 грн., мило туалетне - на суму 800 грн., мило господарське – на суму 1200 грн., порошок, соду, дезінфікуючі засоби - на суму 2500 грн.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учёт производственных ресурсов (Вопросы теории и практики) / В.Д. Новодворский. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 254 с.
2. Экономика: Учеб. Пособие / Авт. кол. М.И. Плотский, М.Г. Муталимов, Г.А. Шмарловская и др.; Под ред. М.И.Плотницкого. – М.: Новое знание, 2003. – 413 с.
3. Румянцев А.М. Инструментарий экономической науки и практики / А.М. Румянцев, Е.Г. Яковенко, С.И. Янаев. – М.: Знание, 1985. – 304 с.
4. Хачатуров Т.С. Советская экономика на современном этапе / Т.С. Хачатуров. – М.: Экономика, 1975. – 240 с
5. Организация, планирование и управление производством на предприятиях пищевой промышленности/ Р.В. Кружкова, В.А. Даеничева, С.С. Елагина и др.; под ред. Р.В. Кружковой. 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Агропромиздат, 1985. – 495 с
6. Макконел К.Р, Брю С.Л. Экономикс: Принципы, проблемы и политика. В двух томах. / Пер. с англ. Т. 1. – 400 с.
7. Сук Л. Оцінка в бухгалтерському обліку / Л. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2003. – № 5. – С.3-4
8. Либерман А.В. Учёт материальных ценностей / А.В. Либерман. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 109 с
9. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку /М.В. Кужельний, В.Г. Лінник. – К.: КНЕУ, 2001. – 334 с
10. Велш Глен., Шорт Даніел Г. Основи фінансового обліку / Пер. з англ. О.Мінін, О.Ткач. – К., 1997. – 943 с.
11. Хенрикен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учёта / Пер. с англ.; Под ред. профессора Л.В. Соколова. – М., 1997. – 360 с. на западе и терпит поражение во всем остальном мире / Эрнандо де Сото; [пер. с англ.]. - М.: ЗАО «Олимп-Бизнес» 120 с

12. Каменецкий В.А. Капитал (от простого к сложному) / В.А. Каменецкий, В.П. Патрикеев. – М.: ЗАО «Издательство “Экономика», 2006.

-

583 с

13. Агапова И. И. История экономических учений: Курс лекций. - М.: Юристъ, 2000. - 20 с

14. Потапова И.С. История экономических учений [Электронный ресурс]: учебное пособие / И.С. Потапова. – М.: МГИУ, 2000. – 233 с. – Режим доступа: <http://www.all-ebooks.com>

15. Юхименко П. І., Леоненко П. М. Історія економічних учень: Навч.посіб. для студ. вузів. - К.: Знання-Прес, 2000. – 125 с

16. Цыганков К.Ю. Начала теории бухгалтерского учета / К.Ю. Цыганков. - Новосибирск: САФБД, 2009. - 278 с

17. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України №291 від 30.11.99р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246, із змінами та доповненнями.

19. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99р. № 996-XIV

20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» (МСБО 2 – IAS 2: International Accounting Standard 2 «Inventories»). – [Електр. ресурс] / Офіц. переклад МФУ. – Режим доступу: [https://www.minfin.gov.ua/file/link/394610/file/IAS%2002%20\(ed_2013\)ua.pdf](https://www.minfin.gov.ua/file/link/394610/file/IAS%2002%20(ed_2013)ua.pdf)

21. Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств (МСФЗ для МСП – IFRS for SMES: The International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities). [Електр. ресурс] /

Офіц. переклад МФУ. – Режим доступу:
http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&c.

22. Наказ Міністерства статистики України "Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів" від 21.06.96 р.

№ 193.

23. Економічний аналіз господарської діяльності підприємств (організацій) під редакцією Г.М Тація: Фінанси, 1976.- 205 с

24. Економічний аналіз господарської діяльності підприємств (організацій) під редакцією Барнгольц С.Б : Фінанси, 1976.- 265 с

25. Навч. посібник / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатов; За ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. — К.: КНЕУ, 2001- 103 с

27. Навч. посібник / М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбатов та ін.; За ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. - Вид. 2-ге, перероб. і доп. - К.: КНЕУ, 2003. — 556 с.

28. Болюх М.А., Горбатов М.І. Збірник задач з курсу Економічний аналіз, навч. посібник. — К.: КНЕУ, 2002. — 232 с.

29. Бурчевський В.З. Теорія бухгалтерського обліку: [Підручник для студ. екон. спец.] / Вид-во Київ. нац. екон. ун-ту, 2000. – 692 с

30. Офіційний сайт Комунально підприємства «Комунсервіс» Режим доступу <https://komunservice-pervomaysk.info-gkh.com.ua/>

31. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні / С.Ф. Голов. – Дніпропетровськ: Бштанс-Клуб, 2001. – 832 с.

32. Економічна енциклопедія: у трьох томах. Т.1. / Відп. ред. В.С.Мочерний. – К.: Видавничий центр „Академія”, 2000. – 864 с.

33. Економічний аналіз: Навч. посібник / М.А.Болотюх, В.З.Бурчевський, М.І. Горбатов; За ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. – К.:КНЕУ, 2001. – 540 с.

34. Экономика: Учеб. Пособие / Авт. кол. М.И. Плотский, М.Г. Муталимов, Г.А. Шмарловская и др.; Под ред. М.И.Плотницкого. – М.: Новое знание, 2003. – 413 с.

35. Зоря О.П. Особливості обліково-аналітичного відображення виробничих запасів за національними та міжнародними стандартами в системі управління підприємством / О. П. Зоря, І. Я. Максименко, Я. О. Добренька // Економіка та держава. – 2016. – № 8. – С.116-118.

36. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293629&cat_id=293536

37. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 лютого 2013 р. № 336/22868, із змінами та доповненнями

38. Нікуліна Т. Проблемні питання гармонізації національних і міжнародних стандартів щодо обліку запасів / Т. Нікуліна, М. Патрікан // Науковий вісник Одеського національного економічного університету. – 2016. – № 10. – С. 86-98.

39. Пархоменко В. Удосконалення бухгалтерського обліку запасів/ В. Пархоменко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 7-8. – С. 2-4.

40. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318, із змінами та доповненнями.

41. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22.05.03 № 851-IV-ВР.

42. Правила застосування обігу і повернення засобів упаковки багаторазового використання в Україні, затверджені наказом Міндержресурсів України від 16.06.92 р. № 15.

43. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання / П.Я. Попович. – Тернопіль: Економічна думка, 2001. – 454 с.
44. Приймачок О.М. Деякі аспекти управління виробничими запасами / О.М. Приймачок // Економіка: проблеми теорії та практики: Дніпропетровськ: ДНУ, 2004. – Вип. 191. – С. 856-862.
45. Шпирко О. М. Облік виробничих запасів і аналіз ефективності їх використання [монографія] / О. М. Шпирко, С. М. Семенова. – Київ: ВД «Артек», 2018. – 239 с
46. Ларина Р. Р. Логистика в управлении организационно-экономическими системами : [монография] / Р. Р. Ларина, В. Л. Пилюшенко, В. Н. Амитан. – Донецк : ВИК, 2003. – 329 с.
47. Логістика: теорія та практика : [навч. посіб.] / В. М. Кислий, О. А. Біловодська, О. М. Олефіренко, О. М. Соляник. – К. : Центр навчальної літератури, 2010. – 360 с.
48. Виробнича логістика : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / О. В. Посилкіна, Р. В. Сагайдак-Нікітюк, О. В. Доровський, Г. В. Кубасова. – Х. : НФаУ, 2009. – 364 с.
49. Сорокина Л. З. Бухгалтерский учет в легкой и текстильной промышленности : учебник / Л. З. Сорокина. – М. : Легкая индустрия, 1980. – 213 с.
50. Трусов А. Д. Калькулирование себестоимости продукции комплексных производств / А. Д. Трусов. – М. : Финансы и статистика, 1983. – 204 с.
51. Скотнікова Л. П. Бухгалтерський облік і фінансова звітність на підприємстві : навчально-методичний посібник / Л. П. Скотнікова, Т. А. Миланич, О. О. Солодовнік. – Х. : ІНЖЕК, 2003. – 328 с
52. Андрос С.В. Облік і аналіз виробничих запасів на підприємствах кондитерської галузі України : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / С.В. Андрос. – К., 2010. – 194 с

53. Бакун Ю.В. Облік, аналіз та аудит запасів на підприємствах торгівлі : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 / Бакун Юлія Валеріївна. – К., 2002. – 252 с.

54. Басенко О.В. Облік і аудит запасів та аналіз ефективності їх використання : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит / О.В. Басенко. — К, 2008. — 23 с.

55. Верига Ю.А. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Ю.А. Верига. – К. : Центр навч. літератури, 2008. – 396 с.

56. Воронко Р.М. Класифікація товарних запасів на підприємствах роздрібної торгівлі / Р.М. Воронко, В.О. Грезенталь // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – Вип. 22.7 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://archive.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvnltnu/22_7/164_Wor.pdf.

57. Гарасим П.М. Курс фінансового обліку : навч. посібник / П.М. Гарасим, Г.П. Журавель, П.Я. Хомин. – К. : Знання, 2007. – 566 с.

58. Гладких Т.В. Фінансовий облік : навч. посібник / Т.В. Гладких. – К. : Центр навч. літератури, 2007. – 480 с.

59. Дикий С.С. Питання покращення обліку відходів та втрат деревини / С.С. Дикий // Науковий вісник Українського державного лісотехнічного ун-ту. – 2003. – № 13.1. – С. 188–192.

60. Єрмак О.І. Фінансовий облік – I (облік активів) : навч. посібник / О.І. Єрмак. – Чернігів : РВК «Деснянська правда», 2009. – 320 с.

61. Карабаза І.А. Облік і аналіз виробничих запасів (на прикладі гірничо-збагачувальних підприємств) : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / І.А. Карабаза. – К., 2010. – 163 с.

62. Кундеус О.М. Облік та аналіз використання виробничих запасів: сучасний стан і перспективи розвитку (на прикладі підприємств скляної промисловості України) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит / О.М. Кундеус. – Тернопіль, 2002. – 22 с.

63. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : підручник / О.В.

Лишиленко. – 2-е вид., доп. і перероб. – К. : Центр навч. л-ри, 2006. – 659 с.

64. Любезна І.В. Облік і внутрішньогосподарський контроль матеріальних запасів : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / І.В. Любезна. – Тернопіль : ТНЕУ, 2009. – 226 с. ISSN 1994-1749. 2014. Вип. 2 (29). Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу 158 1

65. Максимів Ю.А. Облік і аналіз комплексного використання сировини для виробництва твердого біопалива деревообробними підприємствами : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Ю.А. Максимів. – Івано-Франківськ, 2012. – 211 с.

66. Марущак Л.І. Облік і оперативний контролінг виробничих запасів в нафтопереробних комплексах : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Л.І. Марущак. – К., 2008. – 205 с.

67. Нашкаревська Г.В. Фінансовий облік : навч. посібник / Г.В. Нашкаревська. – К. : Кондор, 2009. – 503 с.

68. Петраш В. Жидачівський целюлозно-паперовий комбінат / В.Петраш. – Ужгород : ІВА, 2001. – 104 с.

69. Пушкар М.С. Фінансовий облік : підручник / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 628 с.

70. Примаков С.П. Технологія паперу і картону : навч. посібник / С.П. Примаков, В.А. Барбаш. – К. : ЕКМО, 2002. – 396 с.

71. Поплюйко А.М. Облік і аналіз використання виробничих запасів (на прикладі підприємств машинобудування полтавської області) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит / А.М. Поплюйко. — К, 2003. – 20 с.

72 Сайко О.В. Облік і контроль виробничих запасів (на прикладі підприємств молокопереробної промисловості України) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит / О.В. Сайко. — К., 2004. — 19 с.

73. Семенов Г.А. Економічний механізм формування та використання

оборотного капіталу підприємств: монографія / Г.А. Семенов, А.В. Бугай, О.О. Єропутова. — Запоріжжя : КПУ, 2009. — 364 с.

74. Сук Л.К. Фінансовий облік : навч. посібник / Л.К. Сук, П.Л. Сук. — К. : Знання, 2012. — 647 с.

75. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник / Н.М. Ткаченко — К. : Алерта, 2011. — 976 с

76. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності» від 23 вересня 1999 року № 1105-XIV (зі змінами та доповненнями).

77. Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України — [Режим доступу]:<http://www.social.org.ua/activity/profilactika>

78. Ізуїта П. О. Основні напрями удосконалення правового регулювання охорони праці в умовах ринкової економіки /П. Ізуїта// Юридичний вісник Причорномор'я. — 2011. — № 1(1) — С. 255–267.

79. Савчук О. В. Охорона праці — міжнародний досвід для України. — http://www.rusnauka.com/6_PNI_2011/Tecnic/13_79337.doc.htm — Режим доступу.

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А
ЕВОЛЮЦІЯ ПОГЛЯДІВ НА КАТЕГОРІЮ «ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ»:
ПОЛІТЕКОНОМІЧНИЙ АСПЕКТ

Представники економічної школи	Зміст поглядів
Фізіократами (від грец. “фізіс” – природа, “кратос” – влада) – представники класичної політекономії.	Представники ототожнювали запаси з “первісними” і “щорічними” авансами, прототипами сучасного оборотного капіталу; мають матеріальну форму, їх можна виміряти, побачити, визначити інші характеристики. Зокрема, Ф. Кене у своїх дослідженнях вперше в економічній науці виокремив два види витрат – разові та поточні. Досліджуючи продуктивний капітал, що функціонує у сільському господарстві, вчений виділив: “щорічні аванси”, або щорічні витрати (на насіння, засоби існування робітників тощо); “первинні аванси”, або разові витрати (на сільськогосподарський інвентар, будівлі, худобу тощо).
Класична політична економія	Ввели в науковий обіг терміни “оборотний” капітал (змінює форму в процесі виробництва, приносить прибуток тільки в процесі обороту або змінюючи господарів). А. Сміт відносив до оборотного капіталу – матеріали, запаси, готові вироби, що знаходяться ще у власника. Основна відмінність між основним та оборотним капіталом полягала в тому, що основний капітал приносить прибуток, не переходячи від власників, в той же час оборотний капітал змінює власника та перебуває у постійному русі, тому виробничі запаси можна розмежовувати у відповідності до встановленого критерію – зміна власників Д. Рікардо, який характеризував виробничі запаси як “частину багатства країни, що використовуються у виробництві та складаються з їжі, одягу, інструментів, сировини, ”. Принципово новим у дослідженні Д. Рікардо було відокремлення основного та оборотного капіталу з точки зору зношуваності та часу обороту, що стало суттєвим доповненням поглядів А. Сміта. Дж.С. Мілль вказує, що оборотний капітал після разового використання припиняє своє існування, відновлення відбувається шляхом продажу товарів, а потім купівлі матеріалів для подальшого функціонування, і, таким чином, не залишається у одного власника.
Карл Маркс; теорія “додаткової вартості”	На думку К. Маркса , поділ капіталу на основний та оборотний визначається різним характером обороту його складових частин і способом перенесення

	вартості на продукт. Виробничі запаси є частиною продуктивного капіталу, вартість в процесі його споживання повністю переноситься на продукт і повертається в грошовій формі протягом кожного кругообороту. Основний та оборотний капітал обертаються з різною швидкістю. Протягом часу, поки основний капітал зробить один оборот, оборотний капітал здійснює кілька оборотів. Тому, чим більша питома вага в авансованому капіталі оборотного капіталу, тим менший час обороту всього капіталу, а отже, тим більша додаткова вартість, що її одержує власник. Поділ капіталу на основний та оборотний властивий лише продуктивному капіталу. Товарний капітал – це капітал обороту.
Представники математичної школи (К. Віксель, І. Фішер), в свою чергу, досліджуючи економічні явища за допомогою математичного методу, не мали однакових поглядів на сутність виробничих запасів	Так, І. Фішер визначав оборотним капіталом будь-який запас, який перетворюється згодом на дохід для власника. Віксель К. стверджував, що структура оборотного капіталу має два виміри – вертикальний і горизонтальний, які можуть розвиватися в обох напрямках. Горизонтальний вимір (“ширина”) визначається пропорцією первинних виробничих факторів, які щорічно інвестуються для заміщення основного капіталу з різними термінами служби. Вертикальний вимір (“висота”) визначається тривалістю часу, впродовж якого інвестуються різні засоби виробництва. Таким чином, серед існуючих поглядів можна виділити два підходи до сутності капіталу: макро- та мікроекономічний. На мікрорівні виробничі запаси – це та частина багатства власника, яка може бути використана для отримання доходу. На макрорівні виробничі запаси представлені сукупністю засобів виробництва, що забезпечуються ресурсами праці та землі.
Кейнсіанство	Дж.М. Кейнс стверджував, що оборотний капітал – це багатство, що приносить дохід. Проте багатство є капіталом лише у тому випадку, якщо відбудеться перевищення доходу від даного вкладення над доходом від банківського проценту
Неокенсіанська та неокласична теорії.	П. Самуельсон розглядає оборотний капітал не тільки як продукт праці та складову витрат виробництва, але і як фактор особливого роду і стверджує, що за умов приватної власності капітал є основою стихійного розвитку, підвладною лише ринковим силам, тоді як за суспільної власності держава визначає правила його розподілу, а тому він втрачає основну якість – стимулювати розвиток. Тобто оборотний капітал – це багатство, яке є результатом попередньо затраченої праці, перебуває у приватній власності і дає дохід. Якщо він не відповідає цим вимогам, то перестає забезпечувати стабільне динамічне зростання економіки

Російська і українська економічна школа	М. Чернишевський розглядає виробничі запаси як продукти праці, які слугують виробництву. Відтак запасами стають і продукти харчування робітника, зайнятого у виробництві. Отже, Чернишевський визначив у оборотному капіталі соціальну характеристику як та частина суспільного продукту, що її суспільство виокремлює для вигідного виробництва й вигідного споживання. Український учений Т. Степанов у трактуванні категорії оборотний капітал наслідував А. Сміта. Під цим поняттям він фактично розумів засоби виробництва, хоч і застерігав проти однобічного його розуміння. Капіталом, писав Т. Степанов, продукти стають залежно від вживання, якщо дають прибуток, а не використовуються для власного вжитку.
--	---

ДОДАТОК Б

Визначення категорії «запаси»

Автор	Зміст поняття «запаси»
Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. /Вид. 2 –е, доп. і переробл. – Житомир: ЖІТІ, 2000 р. – 640 с.	- Предмети праці (сировина, матеріали, комплектуючі вироби), призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб. (С. 46.)
Бухгалтерський облік у сільському господарстві : навч. посіб. для студ. вищих навч. закл. спец. 7.050106 «Облік і аудит» / під ред.: Ф. Ф. Бутинця, М. М. Коцупатрого. – Житомир : Рута, 2003. – 512 с.	Запаси є оборотними активами, тому що можуть бути перетворені на грошові кошти протягом одного року або операційного циклу [С. 189]. До матеріальних оборотних засобів в сільськогосподарських підприємствах відносять дві групи: виробничі запаси і сільськогосподарська продукція [С. 190].
Бухгалтерський облік на підприємствах АПК. Т. 1 : посіб. по застосув. нормат.-метод. док. з бух. обліку в Україні / під ред.: В. М. Пархоменка, В. М. Жука. – К. : ІАЕ, 2004. – 826 с.	- До запасів відносяться предмети праці, готова продукція, незавершене виробництво, малоцінні предмети і предмети, що швидко зношуються та товари.
Гриліцька А.В. Оптимізація обсягів використання виробничих запасів на підприємстві / А.В. Гриліцька, К.А.Кирилюк // Збірник наук. праць ЧДТУ. Серія: Економічні науки: Вип. 25. - Черкаси: ЧДТУ, 2010. – 340 с.	- Матеріальні запаси – це товарно-матеріальні цінності, призначені для використання, але які тимчасово не використовуються, очікуючи надходження в процес виробничого споживання [С. 262].
Політична економія: Навчальний посібник/К.Т. Кривенко, В.С.Савчук, О.О. Беляєв та ін. За ред. Д-ра екон. наук, проф. К.Т. Кривенко. –К.: КНЕУ, 2001. – 508 с.	- Предмети праці – це матеріали, що підлягають обробці. Їх поділяють на два види: 1) речовина, вперше відокремлена людиною від природи на продукт, наприклад, вугілля і руда, боксити і пісок тощо; 2) предмети праці, що пройшли раніше певну обробку, тобто сировина
Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник, - К.: КНЕУ, 2001.-334 с.	Предмети праці – це складові (елементи) процесу виробництва, без яких не відбувається ні виготовлення продукції, ні виконання робіт, ні надання послуг. На відміну від засобів праці (основних засобів), предмети праці беруть участь у процесі виробництва один раз і повністю, протягом одного робочого періоду, переносять свою вартість на продукти праці [С.34 – 35].
Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. 3 – те вид., пеperоб., і доп. –К.: КНЕУ, 2000. – 578 с.	Предмети праці – це всі матеріальні засоби на які людина впливає за допомогою засобів праці для виробництва суспільного продукту та доведення його до споживача [С. 26]

ДОДАТОК В

Трактування поглядів вчених щодо економічної сутності категорії «виробничі запаси»

Вчений	Джерело	Підходи щодо економічної сутності поняття «виробничі запаси»
Маргуліс А.Ш	Маргулис А.Ш. Бухгалтерский учёт в отраслях народного хозяйства / А.Ш. Маргулис. – 6-е изд., перераб. – М.: Финансы, 1979. – 414 с.	До предметів праці відносить сировину, основні і допоміжні матеріали, паливо, напівфабрикати і незавершене виробництво
П.Т. Саблук	Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 422 с.	Під виробничими запасами розуміє запаси засобів виробництва, які знаходяться в складах суб'єкта господарювання і необхідні для забезпечення безперервного виробничого процесу, причому це лише ті предмети праці, які ще не задіяні у процесі виробництва і зберігають свою натурально-речову форму
В. Стівенсон	Стивенсон Вильям Дж. Управление производством / Пер. с англ. – М.: ООО «Издательство Лаборатория Базовых знаний», ЗАО «Издательство БИНОМ», 1998. – 298 с	Під матеріальновиробничими запасами розуміє “резерв матеріальних цінностей підприємства”
Р.Б. Чейз, Еквілайн Н.Дж. та Р.Ф. Якобс	Чейз Р.Б., Эквילайн Н.Дж., Якобс Р.Ф. Производственный и операционный менеджмент. 8-е изд. / Пер.с англ. – М.: Издательский дом «Вильямс», 2001. – 704 с	Визначають товарно-матеріальний запас як “запас якого-небудь ресурсу або предметів, що використовуються в організації.” Крім того підрозділяють виробничі запаси на сировину, готову (кінцеву) продукцію, комплектуючі, допоміжні матеріали і незавершене виробництво
Ф.Ф. Бутинець	Бухгалтерський словник / За ред. проф. Ф.Ф. Бутиця. – Житомир: ПП “Рута”, 2001. -224 с	Виробничі запаси являють собою: “а) сукупність всіх матеріалів, які має підприємство; б) придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві; в) частина оборотних засобів на підприємстві, ще не залучених до процесу виробництва і таких, що не надійшли на робочі місця; г) матеріальні елементи виробництва, які одноразово та повністю переносять свою вартість на новостворений продукт”
Беляев Ю.Я.	Автоматическое оптимальное	під запасами розуміє “предмети праці, які в процесі виробництва перетворюються в ті чи

	оперативное управление материальными запасами предприятий / Ю.А. Беяев. – М.: МИНХ, 1998. – 228 с	інші продукти, або готову продукцію, призначену для особистого чи виробничого споживання”. Далі він пропонує “в більш широкому розумінні під запасами розуміти виробничі потужності і запасне устаткування, обслуговуючий персонал і транспортні засоби, готівку і бібліотечні фонди, рівень технічної і практичної підготовки спеціалістів, надійність технічних засобів і т.д. і т.п.”
--	--	---

ДОДАТОК Г

Визначення терміна «виробничі запаси» в економічній літературі

Автор	Активи	Засоби виробництва	Оборотні засоби	Предмети праці	Матеріальні ресурси	Матеріали	Виробничі запаси	Споживаються в операційному циклі	Призначені для виробництва продукції або подальшого
Багрій П. І		+			+				
Бородкин А. С			+	+	+				
Безруких П. С				+	+	+			
Бутинець Ф. Ф.	+			+			+	+	+
Велш Г. А.	+							+	+
Верхоглядова Н. І.					+			+	+
Грабова Н. М.	+			+		+	+	+	+
Коваленко А. М.	+		+					+	
Кужельний М. В.				+			+		
Ліберман Л. В.				+		+		+	
Міддлтон Д.							+		
Мус Г.									+
Новодворський В. Д.			+	+	+				+
Сопко В. В.			+			+	+		
Петрова В. І.			+	+		+	+	+	
Пушкар М. С.			+	+		+			+
Річард Д. Ірвін					+			+	+
Терещенко Л. О.	+			+			+	+	+
Хендриксен Е. С.			+			+		+	
Шара Є. Ю.	+		+				+	+	+
Шквір В. Д					+	+	+		

ДОДАТОК Д

Методика обліку і аналізу

Методика аудиту

Аналітичний о
вигоди і збитків
впровадженні н
систем управл
запасами

Облік процесів
укладення договорів
на постачання
запасів, зберігання і
реалізації запасів

Аналітичний
моніторинг
ліквідності

Аналітичний
розрахунок
оптимального
рівня запасів

Аналітичне
супроводження
системи
контролю за
рівнем запасів

Обліково-аналітичне забезпечення

Управлінський облік

Система внутрішньої
управлінської
звітності

Управлінський
аналіз

Бухгалтерський фінансовий облік і звітність

Прийняття управлінських рішень в сфері запасів

Законодавчо-нормативна
база, МСФЗ

Рисунок 1.2 Місце обліково-аналітичного забезпечення в управлінні запасами

ДОДАТОК Ж

Структура методів фінансового обліку в системі обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами

Методи	Компоненти системи обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами		
	Оперативний облік	Тактичний облік	Стратегічний облік
Документація	+	+	
Оцінка	+	+	+
Калькуляція		+	+
Рахунки	+	+	
Подвійний запис		+	
Інвентаризація	+	+	+
Баланс		+	+
Звітність		+	+

Структура методів управлінського обліку в системі обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами

Методи	Компоненти системи обліково-аналітичного забезпечення операцій з виробничими запасами		
	Оперативний облік	Тактичний облік	Стратегічний облік
Документація	+	+	
Контроль	+	+	+
Оцінка	+	+	
Калькуляція		+	
Рахунки		+	
Аналіз	+	+	+
Прогнозування	+	+	+
Бюджетне планування	+	+	+
Звітність	+	+	+

ДОДАТОК 3

Складові облікової політики в обліково-аналітичному забезпеченні операцій з виробничими запасами

Організаційна складова облікової політики	– перелік осіб, відповідальних за ведення обліку виробничих запасів та їх посадові інструкції; – перелік центрів витрат та сфер відповідальності; – організація документообігу і зберігання документів; – рахунки для обліку виробничих запасів. - організація матеріальної відповідальності; - періодичність і порядок проведення інвентаризації
Методична складова облікової політики	– одиниця бухгалтерського обліку запасів, або найменування запасів; – порядок обліку транспортно-заготівельних витрат (далі – ТЗВ), включення ТЗВ до первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів при їх оприбуткуванні або облік ТЗВ на окремому субрахунку з подальшим їх розподілом між запасами, що залишилися і що вибули, виходячи із середнього відсотка ТЗВ; – методи оцінки запасів при їх вибутті;
Технічна складова облікової політики	– робочий план рахунків в розрізі центрів витрат та центрів відповідальності; – форми первинних документів по виробничих запасах; – облікові реєстри; – схеми (графіки) документообороту; – технологію обробки облікової інформації; – склад, порядок і строки подання внутрішньої звітності.

ДОДАТОК К

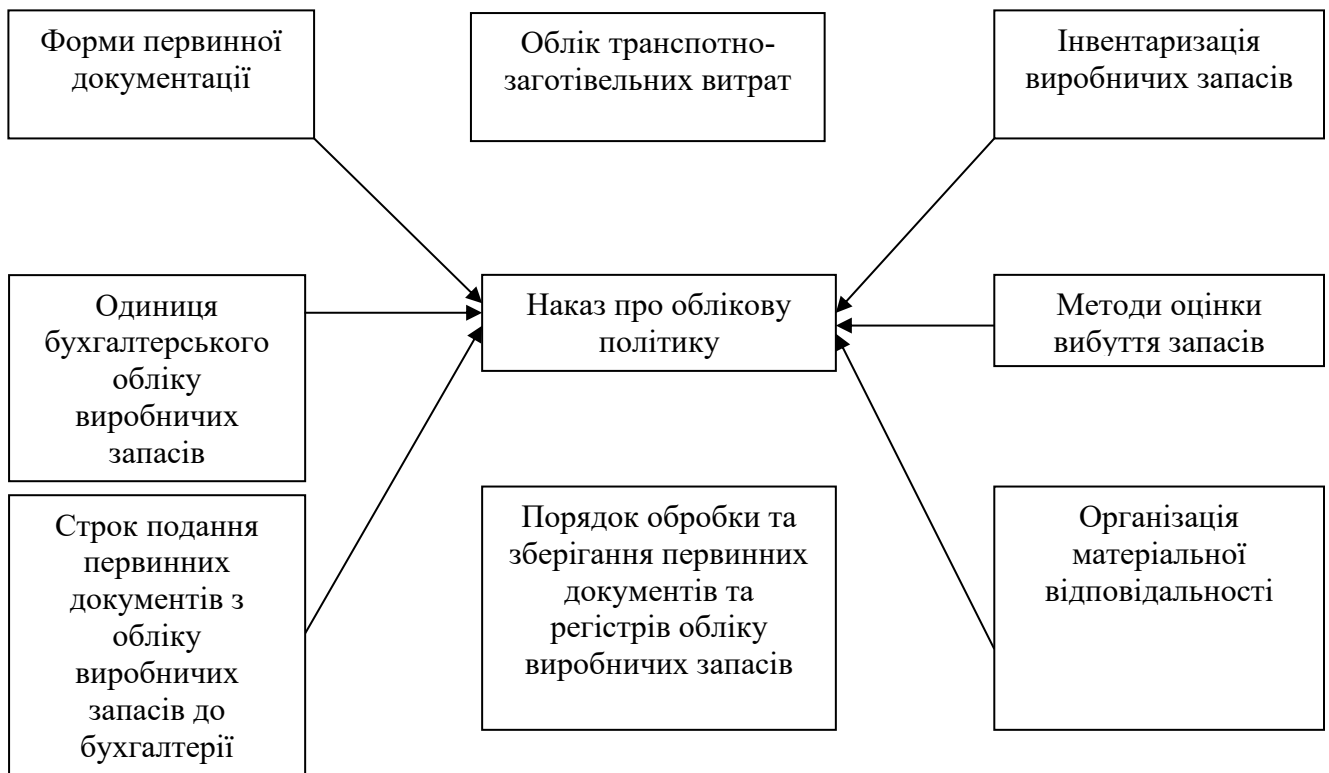


Рисунок 1.3 Основні положення з обліку виробничих запасів, що наводяться в наказі про облікову політику

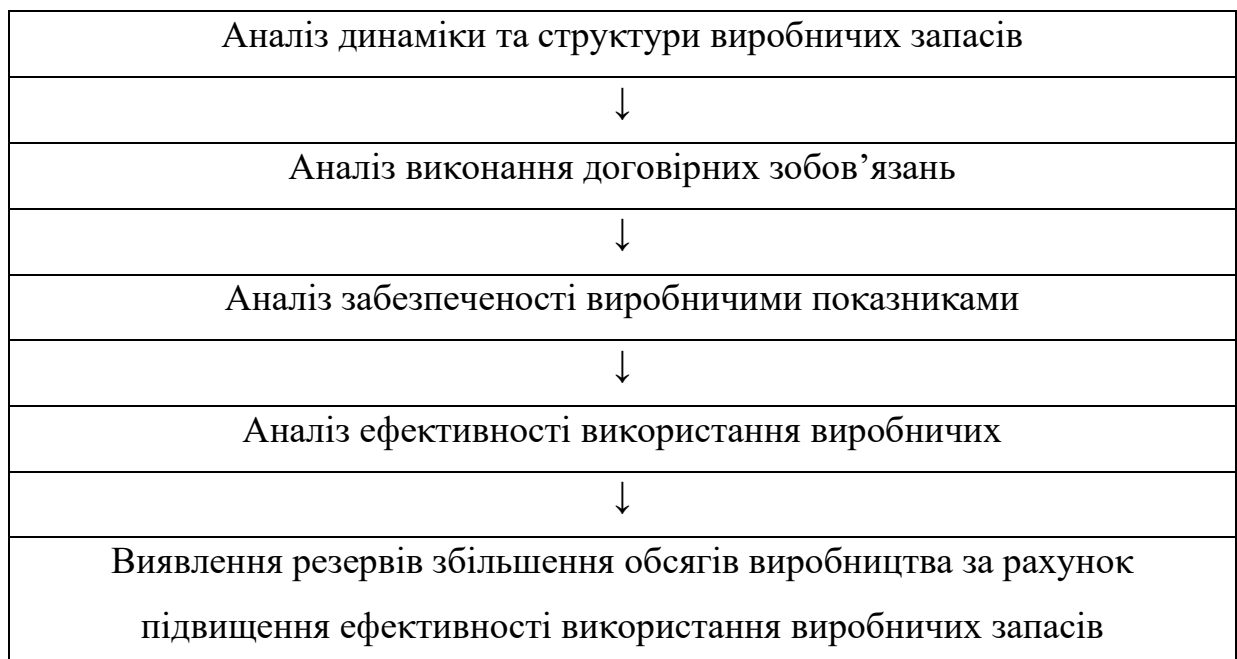
Складові бухгалтерського обліку операцій з виробничими запасами

Види облікових документів	Методи аналізу облікових даних
Оперативні документи	Порівняння з нормативом за зовнішнім оформленням. Перевірка достовірності даних. Логічна оцінка показників
Журнал реєстрації господарських операцій, Книга складського обліку запасів (форма № 3-9), накладні	Перевірка хронології записів. Порівняння даних журналу з даними первинних документів. Групування господарських операцій по видам
Картки рахунків 20,22,25	Вибір рахунків для відповідних записів. Групування операцій по рахункам. Оцінка операцій, що впливають на сальдо
Журнали 5, 5-А, відомості до них	Порівняння відповідності даних, наведених в регістрах, оцінка кінцевих даних по кожному запису
Головна книга	Зведення даних із журналів і відомостей. Оцінка зведених даних по згрупованих рахунках
Баланс	Порівняльний аналіз динаміки і структури частин балансу. Розрахунок і оцінка коефіцієнту ефективності викоистання виробничих запасів

Порівняльна характеристика методів обліку запасів

Назва методу	Суть методу
Сальдовий (оперативно-бухгалтерський)	Базується на використанні реєстрів аналітичного обліку карток складського обліку. Щоденно (щотижня або подекадно) працівником бухгалтерії перевіряється правильність здійснення комірником записів про надходження і витрачання виробничих запасів на складі і підтверджує їх своїм підписом на самих картках. Кожного першого числа місяця залишок по кожному номенклатурному номеру переноситься до відомості обліку залишків матеріалів на складі (без виділення оборотів витрат і надходження виробничих запасів). На підставі даних відомості і виводяться підсумки по складу.
Сортовий	В бухгалтерії на підставі первинних документів на кожний вид і сорт виробничих запасів відкривають картки аналітичного обліку, в які записують операції по їх надходженню і вибутті в натуральному і грошовому вираженні. По закінченню звітного періоду складають сортові кількісно-сумові оборотні відомості аналітичного обліку і звіряють їх з оборотами та залишками на відповідних рахунках, субрахунках з даними складського обліку.
Партіонний	По кожній партії матеріалів, що надійшли складаються партіонні карти, в якій вказується вартість матеріалів. Первинні документи групуються за номенклатурними номерами, і в кінці звітного періоду дані по кожному з номерів заносяться до оборотних відомостей. Оборотні відомості складаються в натуральному і грошовому вираженні по кожному складу і для кожного рахунку.

Етапи аналізу виробничих запасів



ДОДАТОК М

Недоліки обліково-аналітичного забезпечення операцій з
виробничими запасами на КП «Комунсервіс»

Недоліки в обліковій політиці	Відсутні пункти, які регулюють: 1. Одиницю бухгалтерського обліку запасів (або найменування, або однорідна група (вид) запасів?) 2. Порядок обліку ТЗВ 3. технологію обробки облікової інформації; склад, порядок і строки подання внутрішньої звітності; 4. робочий план рахунків з необхідними аналітичними розрізами складових виробничих запасів; 5. облікові реєстри; 6. порядок проведення інвентаризації виробничих запасів; 7. форми первинних документів з обліку виробничих запасів
Недоліки в організації документообігу і зберіганні документів з обліку запасів	Відсутній графік документообігу запасів; перелік посадових осіб, наділених правом підпису первинних документів; не затверджено перелік використовуваних документів
Недоліки в періодичності і порядку проведенні інвентаризації виробничих запасів	Не затверджено порядок формування робочих інвентаризаційних комісій ; перелік об'єктів інвентаризації; ініціатори та документальне оформлення позапланових і планових інвентаризацій запасів, їх періодичність і тривалість
Недоліки синтетичного і аналітичного обліку	Відсутня можливість визначити причини відхилень фактичних витрат через виявлення основних чинників їх виникнення

Перелік документів, підписи керівника (або особи, яка ним уповноважена) та головного бухгалтера на яких необхідні для здійснення ними своїх посадових обов'язків та повного контролю за рухом виробничих запасів КП "Комунсервіс"

Код документа	Назва первинного документа	Наявність підпису
Облік сировини і матеріалів		
М-11	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	так
М-19	Матеріальний звіт	х
М-20	Накладна _____ №000000 на відпуск товарно-матеріальних цінностей серія	так
№ 1-Т	Транспортна накладна	так
МД-2; МД-4	Вантажна відомість	так
немає	Накладна ЦІМ	так
№ А-5	Рахунок-фактура	так
Документи для обліку інших операцій		
	Документи, які стосуються наказу про облікову політику підприємства	
	Наказ про облікову політику	х
	Додатки до наказу про облікову політику	х
	Журнал-ордер № 10	
	Головна книга	х
	Звітність	
	Фінансова	так
	Податкова	так

"Так" - означає, що підпис керівника (або особи, яка ним уповноважена), головного бухгалтера передбачений типовою формою; "Х" - означає, що, на нашу думку, такий документ також повинен підписувати головний бухгалтер для повноцінного здійснення ним своїх посадових обов'язків.

Удосконалення робочого плану рахунків КП «Комунсервіс» в умовах
нормативного обліку за центрами відповідальності

Код рахунку або субрахунок	Назва рахунку (субрахунку)	Витрати виробництва, реалізації, обслуговування, що відображено на рахунках (субрахунках)
2021/1	«Відхилення фактичних виробничих запасів від нормативних за рахунок ціни»	Внаслідок зміни вартості закупленої сировини та напівфабрикатів
2021/2	«Відхилення фактичних виробничих запасів від нормативних за рахунок ефективності використання»	За рахунок зміни кількості використаної сировини та напівфабрикатів внаслідок різних причин
2022/1	«Відхилення фактичних покупних виробничих запасів від нормативних за рахунок ціни»	Внаслідок зміни вартості покупних виробничих запасів
2022/2	«Відхилення фактичних покупних виробничих запасів від нормативних за рахунок ефективності використання»	За рахунок зміни кількості використаних покупних виробничих запасів

Матеріальний звіт по субрахунку 201 «Сировина й матеріали» цеху
санітарної очистки за січень 2019 року

№	Назва	Од. вим.	Сальдо на початок		Надходження за січень 2019 року		Витрати за січень 2019 року		Сальдо на кінець	
			к-ть	Σ	к-ть	Σ	к-ть	Σ	к-ть	Σ
1.	Труба	м2			11	7909,00	11	7909,00		
2.	Електроди	шт			22	3234,00	22	3234,00		
3.	Фарба 2,8 кг	шт			15	3150,00	15	3150,00		
4.	Цемент	шт			12	1056,00	12	1056,00		
5.	Деревина	т			12	12000,00	12	12000,00		
6.	Брикети	т			2	8600,00	2	8600,00		